

Warszawa, 5 czerwca 2026 r.

Mirosław MICHNA
Przewodniczący
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

Szanowny Pan
Andrzej DOMAŃSKI
Minister Finansów i Gospodarki

Szanowny Panie Ministrze,

przekazuję opinię Krajowej Rady Doradców Podatkowych dotyczącą projektu ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków z tytułu wytwarzania niektórych paliw ciekłych i ich obrotu osiągniętych w 2026 r. (UD411, projekt z dnia 29 maja 2026 r.).

Z poważaniem,

KI | PRZEWODNICZĄCY
DP | Krajowej Rady Doradców Podatkowych
Mirosław Michna



Załącznik:

- (1) Opinia Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie projektu ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków z tytułu wytwarzania niektórych paliw ciekłych i ich obrotu osiągniętych w 2026 r. (UD411, projekt z dnia 29 maja 2026 r.).

OPINIA
KRAJOWEJ RADY DORADCÓW PODATKOWYCH
W ZAKRESIE PROJEKTU USTAWY
O PODATKU OD NADZWYCZAJNYCH ZYSKÓW Z TYTUŁU WYTWARZANIA NIEKTÓRYCH
PALIW CIEKŁYCH I ICH OBROTU OSIĄGNIĘTYCH W 2026 R.
(UD411, PROJEKT Z DNIA 29 MAJA 2026 R.)

I. Wprowadzenie

Niniejsza opinia została sporządzona w odniesieniu do projektu ustawy o podatku od nadzwyczajnych zysków z tytułu wytwarzania niektórych paliw ciekłych i ich obrotu osiągniętych w 2026 r. (**UD411**, projekt z dnia 29 maja 2026 r.), przekazanego do konsultacji publicznych pismem Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z dnia 29 maja 2026 r. (znak: DD5.8200.6.2026), z wyznaczonym terminem zgłaszania uwag do dnia 5 czerwca 2026 r. Krajowa Rada Doradców Podatkowych (dalej: **KRDP**) bierze udział w konsultacjach jako organ samorządu doradców podatkowych właściwy do przedstawiania stanowisk i opinii prawnych w zakresie stanowienia oraz stosowania prawa, w szczególności prawa podatkowego.

Projektowana danina ma charakter epizodyczny i — zgodnie z zamierzeniem projektodawcy — obejmować ma nadzwyczajne korzyści majątkowe osiągnięte przez wąską grupę podmiotów sektora paliwowego (według Oceny Skutków Regulacji ok. 20–30 podatników) w okresie od 1 marca 2026 r. do 31 grudnia 2026 r., w związku z gwałtownym wzrostem cen ropy naftowej oraz marż rafineryjnych będącym następstwem wstrząsu podażowego na rynkach światowych. Podstawę opodatkowania stanowić ma nadwyżka przychodów faktycznie osiągniętych ze zbycia paliw ciekłych ponad przychody hipotetyczne, obliczone przy zastosowaniu marży referencyjnej odpowiadającej średniej marży sprzedaży z ostatniego roku obrotowego zakończonego przed 1 marca 2026 r., powiększonej o 20%. Stawka podatku wynosić ma 75% tak ustalonej podstawy, a szacowany wpływ do budżetu państwa określono na poziomie ok. 5 mld zł.

Wprowadzenie nowej daniny publicznej w trakcie roku, obciążającej wynik gospodarczy wąsko określonej grupy podmiotów, wymaga szczególnej ostrożności ustawodawcy oraz rzetelnego wykazania jej niezbędności, proporcjonalności i zgodności ze standardami konstytucyjnymi. Projekt UD411 w obecnym kształcie tych warunków nie spełnia. Zastrzeżenia w zakresie konstrukcji tego podatku oraz zgodności z normami konstytucyjnymi przedstawiamy poniżej.

II. Wątpliwości natury konstytucyjnej — retroaktywność i naruszenie zasady ochrony zaufania do państwa i stanowionego przezeń prawa

Najpoważniejsze zastrzeżenie KRDP dotyczy temporalnego zakresu projektowanej daniny. Zgodnie z art. 12 projektu ustawa wejść ma w życie z dniem 1 sierpnia 2026 r., podczas gdy — stosownie do art. 1 — opodatkowaniu podlegać mają nadzwyczajne zyski osiągnięte już od dnia 1 marca 2026 r. Co więcej, art. 8 ust. 2 projektu przewiduje, że pierwsza zaliczka, obejmująca narastająco cały okres od 1 marca do 31 lipca 2026 r., płatna jest do 25 sierpnia 2026 r. Oznacza to, że obowiązek podatkowy **obejmuje podatkowy na okres blisko pięciu miesięcy poprzedzających wejście w życie ustawy, a zatem na zdarzenia gospodarcze, które w chwili jej ogłoszenia będą miały miejsce.**

Tak ukształtowana konstrukcja godzi w wywodzoną z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej zasadę demokratycznego państwa prawnego, a w szczególności w jej komponenty w postaci zakazu działania prawa wstecz (*lex retro non agit*) oraz zasady ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przezeń prawa. Projektodawca w uzasadnieniu sam dostrzega tę kontrowersję i podejmuje próbę jej usprawiedliwienia, odwołując się do dopuszczalności odstępstw od zasady *lex retro non agit* w prawie podatkowym oraz do rozróżnienia między retroaktywnością właściwą a retrospektywnością (tzw. retroaktywnością pozorną). **W ocenie KRDP argumentacja ta nie usuwa jednak zasadniczej wadliwości projektu i może być uznana za nietrafną.**

Po pierwsze, w zakresie, w jakim danina obejmuje okresy miesięczne już zakończone przed dniem wejścia ustawy w życie (marzec–lipiec 2026 r.), mamy do czynienia nie z retrospektywnością, lecz z retroaktywnością właściwą — stosowaniem nowego prawa do stanów faktycznych w pełni zamkniętych. Tej najdalej idącej formy ingerencji nie sanuje przywoływane przez projektodawcę rozróżnienie doktrynalne, które odnosi się do stosunków prawnych o charakterze ciągłym, trwających w chwili zmiany prawa. Po drugie, utrwalony dorobek orzeczniczy Trybunału Konstytucyjnego wskazuje, że co do zasady niedopuszczalne jest wprowadzanie nowego podatku w trakcie trwającego już roku podatkowego, a zmiany dotyczące podatków rozliczanych w skali rocznej powinny być ogłaszane co najmniej na miesiąc przed końcem roku poprzedzającego rok podatkowy (por. orzeczenie TK z dnia 29 marca 1994 r., K 13/93; orzeczenie TK z dnia 15 marca 1995 r., K 1/95; wyrok TK z dnia 25 kwietnia 2001 r., K 13/01). W sprawie K 13/93 Trybunał przyjął, że jeżeli nowy podatek zostaje wprowadzony w trakcie roku, wadliwy przepis powinien zostać wyeliminowany w odniesieniu do całego okresu jego obowiązywania, zwłaszcza gdy obliczenia dokonuje się w skali całego roku. **Projektowana danina, choć formalnie odrębna od podatków dochodowych, obciąża wynik finansowy roku 2026 i wprowadzana jest w trakcie tego roku, co odpowiada kategorii ingerencji, którą Trybunał uznawał za niedopuszczalną.**

Po trzecie, **orzeczenia przywołane przez projektodawcę w uzasadnieniu projektu (wyrok TK z dnia 19 listopada 2008 r., Kp 2/08, oraz wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2000 r., K 8/98)**

orzeczenia przywoływane przez projektodawcę nie stanowią uzasadnienia projektu w zakresie możliwych odstępstw od zasady *lex retro non*. Wręcz przeciwnie potwierdzają słuszność twierdzenia, że projekt narusza konstytucyjne standardy **legislacji podatkowej, które przemawiają przeciwko projektowanemu rozwiązaniu**. Zasada ochrony zaufania obejmuje zakaz zastawiania przez przepisy prawne pułapek oraz nagłego wycofywania się przez państwo z ustalonych reguł postępowania. Podmioty objęte projektowaną daniną podejmowały decyzje gospodarcze w okresie marzec–maj 2026 r. w zaufaniu do obowiązującego wówczas stanu prawnego, nie mając podstaw, by przewidywać objęcie ich nową, jednorazową daniną o stawce 75%. **Odstąpienie od zasady *lex retro non agit* Trybunał dopuszcza wyjątkowo, gdy jest to konieczne dla realizacji lub ochrony innych wartości konstytucyjnych o szczególnej doniosłości, przy czym ocena ta każdorazowo wymaga wyważenia ważnego interesu publicznego** (por. wyrok TK z dnia 15 lipca 2013 r., K 7/12). Skorzystanie z tego wyjątku wymaga rzetelnego wykazania, że cel regulacji nie mógł zostać osiągnięty w sposób mniej dolegliwy, w tym przez nadanie daninie wyłącznie prospektywnego charakteru. Uzasadnienie projektu ciężaru tego nie dźwiga, ograniczając się do ogólnego powołania się na „szczególnie ważny interes publiczny”.

Mając powyższe na uwadze, **KRDP postuluje usunięcie z projektu rozwiązań nadających daninie charakter retroaktywny, w szczególności przez takie ukształtowanie zakresu czasowego, aby opodatkowaniu podlegały wyłącznie zdarzenia następujące po wejściu ustawy w życie, przy jednoczesnym zapewnieniu odpowiedniego okresu *vacatio legis***.

III. Opodatkowanie marży brutto zamiast dochodu i jego konsekwencje dla zdolności płatniczej

Projekt posługuje się tytułem „podatek od nadzwyczajnych zysków”, sugerującym, że przedmiotem opodatkowania jest zysk, a więc kategoria z zakresu finansów i rachunkowości, uwzględniająca całość kosztów prowadzonej działalności. **Konstrukcja przyjęta w art. 5 i art. 6 projektu nie odpowiada jednak temu założeniu**. Przedmiotem opodatkowania jest nadwyżka przychodów faktycznych nad przychodami hipotetycznymi, przy czym przychody hipotetyczne oblicza się jako iloraz kosztów faktycznych oraz wyrażenia uwzględniającego marżę referencyjną. **Koszty faktyczne ujęto w art. 6 ust. 2 wąsko — wyłącznie jako cenę nabycia lub koszt wytworzenia paliw ciekłych**. W rezultacie miarą obciążenia jest nadwyżka marży handlowej (marży brutto), a więc różnicy między przychodem ze zbycia paliw a kosztem ich nabycia lub wytworzenia, ponad poziom wyznaczony historyczną marżą referencyjną powiększoną o 20%.

Konstrukcja ta odejmuje od przychodu koszt nabycia lub wytworzenia paliwa, obciąża zatem marżę brutto. **Pomiędzy marżą brutto a dochodem podatnika znajduje się istotna warstwa kosztów rzeczywiście ponoszonych, które mechanizm z założenia pomija: koszty logistyki, transportu i magazynowania, koszty utrzymania obowiązkowych zapasów interwencyjnych, koszty finansowania, koszty sprzedaży i ogólnego zarządu, amortyzacja oraz opłata emisyjna**. Projektodawca okoliczność tę dostrzega i wprost ją potwierdza, wskazując w uzasadnieniu, że koszty sprzedaży i ogólnego zarządu pozostają

poza podstawą kalkulacji, ponieważ stanowią kategorię odrębną od ceny nabycia i kosztu wytworzenia w rozumieniu przepisów o rachunkowości. **Tym samym sam projektodawca przyznaje, że podstawa opodatkowania oderwana jest od wyniku finansowego podatnika.**

Następstwa tego rozwiązania są dotkliwe. **Marża brutto może wzrosnąć ponad próg referencyjny w warunkach, w których dochód podatnika pozostaje na poziomie niezmienionym, a nawet spada — jeżeli równolegle rosną koszty pozostające poza zakresem kalkulacji, co w okresie wstrząsu energetycznego jest scenariuszem realnym (wzrost kosztów finansowania, logistyki, zabezpieczeń).** W takiej sytuacji wysokość daniny rozmija się z rzeczywistym wynikiem finansowym podatnika: obowiązek zapłaty 75% od nadwyżki marży brutto powstanie również wtedy, gdy podatnik osiągnął niewielki dochód, a w skrajnym przypadku poniósł stratę. Obciążenie ustalane od marży brutto może w określonych przypadkach pozostawać w sprzeczności z wywodzoną z art. 84 Konstytucji zasadą zdolności płatniczej, na którą powołuje się samo uzasadnienie projektu, rozkłada bowiem ciężar daniny niezależnie od rzeczywistej możliwości jego poniesienia.

Wadliwość tę pogłębia wrażliwość mechanizmu na porównywalność marż. Skoro marżę bieżącą i referencyjną ustala się w oparciu o cenę nabycia lub koszt wytworzenia, różnice w strukturze tych kosztów między rokiem referencyjnym a okresem podlegającym opodatkowaniu w 2026 r. — w szczególności w zakresie ujęcia wyniku na instrumentach zabezpieczających lub traktowania podatku akcyzowego — zaburzają porównywalność obu wielkości i mogą prowadzić do wykazania nadwyżki o charakterze pozornym. **Konstrukcja przychodowo-marżowa różnicuje ponadto sytuację podmiotów zintegrowanych pionowo (wytwórców) oraz podmiotów prowadzących wyłącznie obrót paliwami nabytymi, których struktura kosztowa jest odmienna, co rodzi zastrzeżenia również na gruncie zasady równości (art. 32 Konstytucji).**

KRDP postuluje zatem oparcie daniny na kategorii dochodu, uwzględniającej pełną strukturę kosztową podatnika. Rozwiązanie takie usunęłoby rozbieżność między tytułem a treścią ustawy, przywróciłoby związek obciążenia z rzeczywistą zdolnością płatniczą podatnika oraz przybliżyłoby projektowaną daninę do modelu przyjętego w prawie Unii Europejskiej, omówionego w dalszej części opinii.

IV. Wysokość stawki podatkowej oraz jej proporcjonalność

Projekt przewiduje w art. 7 stawkę podatku w wysokości 75% podstawy opodatkowania. Stawka ta — zestawiona z nominalną 19-procentową stawką podatku dochodowego od osób prawnych — **należy do najwyższych spośród analogicznych danin wprowadzanych w państwach europejskich** i w połączeniu z charakterem podstawy opodatkowania budzi zasadnicze wątpliwości co do zgodności z konstytucyjną zasadą proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji) oraz z ochroną prawa własności (art. 64 Konstytucji). **KRDP zwraca uwagę, że danina o stawce zbliżającej się do poziomu, na którym zaczyna ona przybierać cechy instrumentu o charakterze konfiskacyjnym, wymaga szczególnie starannego**

uzasadnienia jej niezbędności i adekwatności. Nad zagadnieniem zastosowania stawki 75% w istocie zmierzającej do pozbawienia podatnika własności wielokrotnie wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny, jedynie wyjątkowo akceptując taką wysokość stawki do podatku o charakterze sankcyjnym (por. Np. Wyrok TK z 18 lipca 2013 r. Sygn. akt SK 18/09 i przywoływane tam orzecznictwo). Projektodawca podnosi, że efektywna stopa opodatkowania całości nadwyżki ekonomicznej jest w istocie niższa niż nominalne 75%, ponieważ opodatkowaniu podlega dopiero przychód generowany ponad próg marży referencyjnej powiększonej o 20%. **Argument ten, choć trafny w warstwie arytmetycznej, nie usuwa zastrzeżeń. Próg wolny od opodatkowania został bowiem wyznaczony w sposób, który — jak wskazano w części (3) i (5) opinii — sam w sobie jest obarczony wadami metodologicznymi, a wysokość stawki pozostaje skrajnie wysoka niezależnie od mechanizmu progowego. Połączenie bardzo szerokiego ujęcia podstawy, niskiego punktu odniesienia oraz stawki 75% kumuluje trzy najbardziej dolegliwe parametry konstrukcyjne, czego skutkiem jest danina o charakterze wyraźnie restrykcyjnym.**

KRDP zwraca ponadto uwagę na ekonomiczne następstwa tak ukształtowanej stawki. Pozbawienie podmiotów sektora paliwowego znaczącej części wypracowanych środków — w sytuacji, gdy zgodnie z Średniookresowym Planem Budżetowo Strukturalnym na lata 2025-2028, projektem Krajowego Planu w dziedzinie Energii i Klimatu, jak i istniejącym pewnym społecznym konsensusem, że sektor ten stoi przed koniecznością poniesienia wielomiliardowych nakładów inwestycyjnych w infrastrukturę energetyczną i transformację — może osłabić zdolność do finansowania tych inwestycji oraz wpłynąć na bezpieczeństwo dostaw. Brak w projekcie jakichkolwiek mechanizmów wiążących obciążenie z poziomem nakładów inwestycyjnych (np. ulg lub odliczeń) odróżnia projektowane rozwiązanie in minus od części rozwiązań porównawczych. KRDP postuluje obniżenie stawki do poziomu proporcjonalnego oraz rozważenie wprowadzenia mechanizmów ochronnych, o których mowa w dalszej części opinii.

V. Wady metodologiczne mechanizmu obliczania podstawy opodatkowania

Mechanizm ustalania podstawy opodatkowania, oparty na porównaniu marży bieżącej z marżą referencyjną, obarczony jest w ocenie KRDP kilkoma istotnymi mankamentami. Po pierwsze, marżę referencyjną ustala się wyłącznie na podstawie jednego, ostatniego roku obrotowego zakończonego przed 1 marca 2026 r. Oparcie punktu odniesienia na pojedynczym roku czyni go podatnym na zniekształcenia wynikające z indywidualnych, jednorazowych okoliczności tego roku i obniża reprezentatywność miernika. Rozwiązanie unijne, do którego projektodawca sam się odwołuje, opierało się na uśrednieniu wyników z czterech lat obrotowych (2018–2021), co w znacznie większym stopniu niwelowało wpływ anomalii. **KRDP rekomenduje przyjęcie analogicznego, wieloletniego okresu referencyjnego.**

Po drugie, projekt nie przewiduje dostatecznych mechanizmów zabezpieczających (bezpieczników). Brakuje w nim w szczególności mechanizmu wygaśnięcia obowiązku w razie powrotu cen i marż do poziomów normalnych, możliwości rozliczenia straty, a także — co szczególnie dotkliwe dla podmiotów dokonujących obrotu paliwami nabytymi z zagranicy — mechanizmu korekty z tytułu różnic kursowych. **Konstrukcja narastającego rozliczenia zaliczek (art. 8 projektu) jedynie częściowo łagodzi ten problem, nie usuwając ryzyka opodatkowania nadwyżki o charakterze przejściowym, która w skali całego okresu rozliczeniowego może ulec istotnemu zmniejszeniu.**

Po trzecie, mechanizm uwzględniania wyniku na instrumentach zabezpieczających może w praktyce rodzić wątpliwości co do sposobu jego stosowania. Artykuł 6 ust. 5 projektu nakazuje wprowadzić uwzględnienie wyniku na pochodnych instrumentach finansowych służących zabezpieczeniu przychodów i kosztów, nie określa jednak, w jaki sposób przypisać ten wynik do podstawy opodatkowania w sytuacji, gdy pojedynczy instrument zabezpiecza ekspozycję o charakterze mieszanym — obejmującą zarówno przychody objęte daniną, jak i pozycje pozostające poza jej zakresem (np. działalność w innym okresie, ryzyko walutowe lub towarowe niezwiązane bezpośrednio ze zbyciem paliw ciekłych). Wobec braku klucza alokacji rozstrzygnięcie tej kwestii pozostawiono w istocie praktyce, co — przy bardzo wysokiej stawce — może stać się źródłem licznych sporów interpretacyjnych między podatnikami a organami podatkowymi. KRDP postuluje rozważenie doprecyzowania zasad przypisywania wyniku na instrumentach zabezpieczających do podstawy opodatkowania.

VI. Kontekst unijny i porównawczy — odstępstwa od sprawdzonych wzorców

Projektodawca słusznie odwołuje się do praktyki państw członkowskich Unii Europejskiej, które w latach 2022–2023 wprowadzały tzw. składkę solidarnościową w odpowiedzi na kryzys energetyczny wywołany agresją Rosji na Ukrainę. Instrumenty te znajdowały umocowanie w rozporządzeniu Rady (UE) 2022/1854 z dnia 6 października 2022 r. w sprawie interwencji w sytuacji nadzwyczajnej w celu rozwiązania problemu wysokich cen energii. KRDP zwraca jednak uwagę, że projektowana danina odbiega od tego wzorca w trzech kluczowych aspektach, i to każdorazowo w kierunku rozwiązania bardziej dolegliwego dla podatnika.

Po pierwsze, mechanizm unijny obciążał zysk (nadwyżkę zysków podlegających opodatkowaniu), a nie przychód czy marżę, co czyniło go spójnym z zasadą zdolności płatniczej. Po drugie, punktem odniesienia była średnia z czterech lat obrotowych rozpoczynających się od 1 stycznia 2018 r., a nie wynik pojedynczego roku. Po trzecie, rozporządzenie przewidywało minimalną stawkę składki na poziomie 33%, podczas gdy projektowana stawka 75% przewyższa ją ponad dwukrotnie. Każde z tych odstępstw zostało omówione w częściach (3)–(5) niniejszej opinii; ich kumulacja sprawia, że projektowane rozwiązanie trudno uznać za prostą kontynuację sprawdzonej praktyki unijnej, za jaką przedstawia je uzasadnienie.

Doświadczenia porównawcze potwierdzają, że nadmiernie restrykcyjne daniny tego rodzaju mogą prowadzić do skutków przeciwnych do zamierzonych. Najwyraźniej obrazuje to brytyjski Energy Profits Levy, nakładany na zyski sektora wydobywczego Morza Północnego. Wprowadzono ją 26 maja 2022 r. według stawki 25%, a następnie podniesiono dwukrotnie — do 35% od stycznia 2023 r. oraz do 38% od listopada 2024 r. — z jednoczesnym przedłużeniem okresu jej obowiązywania do 31 marca 2030 r. W połączeniu z dwiema wcześniej funkcjonującymi daninami od zysków wydobywczych (Ring Fence Corporation Tax według stawki 30% oraz Supplementary Charge według stawki 10%) krańcowe obciążenie zysków sektora osiągnęło poziom 78%, a więc ponad trzykrotność standardowej stawki podatku dochodowego od osób prawnych, wynoszącej 25% (House of Commons Library, Taxation of North Sea oil and gas, SN00341, 2026; UK North Sea Transition Authority, Taxation, <https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/SN00341/SN00341.pdf> - dostęp 3 czerwca 2026 r.).

Skutki tego reżimu są przedmiotem krytyki. Z analizy banku inwestycyjnego Stifel Europe, złożonej jako stanowisko pisemne w postępowaniu przed komisją Izby Gmin, wynika, że Wielka Brytania pozostaje jedynym państwem utrzymującym daninę tego rodzaju po 2025 r., a jej dalsze utrzymywanie wiąże się ze spadkiem produkcji i inwestycji, rosnącym uzależnieniem kraju od importu energii oraz erozją bazy podatkowej; analiza odwołuje się przy tym wprost do mechanizmu krzywej Laffera, zgodnie z którym podniesienie stawki ponad pewien poziom prowadzi do zmniejszenia, a nie zwiększenia, łącznych wpływów podatkowych (Stifel Europe, written evidence MAN0047, styczeń 2026 r. - dostęp 3 czerwca 2026 r.). Doświadczenia brytyjskie wskazują jednoznacznie, że samo utrzymanie daniny - w wyniku spadku produkcji i inwestycji oraz wycofywania się podmiotów z rynku - może kosztować budżet więcej niż przyniosą wpływy z tejże. Zbieżne wnioski płyną z doświadczenia hiszpańskiego, gdzie zapowiedź utrzymania daniny obciążającej sektor energetyczny zbiegła się równoległe z wstrzymaniem przez podmioty z tego sektora decyzji inwestycyjnych dotyczących projektów z zakresu transformacji energetycznej. Praktyka ta wpisuje się w szerszą prawidłowość, zgodnie z którą obciążenie obliczane od wielkości oderwanej od dochodu i ustanowione na wysokim poziomie osłabia zdolność oraz skłonność podmiotów do reinwestowania środków, a w dłuższym horyzoncie zawęża bazę podatkową sektora. Okoliczność ta nabiera szczególnego znaczenia wobec sygnalizowanej w dokumentach rządowych skali nakładów inwestycyjnych, jakich wymaga krajowa infrastruktura energetyczna, i powinna zostać uwzględniona w toku dalszych prac nad projektem.

Trafność powyższych zastrzeżeń potwierdza zresztą rozwiązanie, które polski ustawodawca przyjął, wdrażając rozporządzenie 2022/1854. Mechanizm ten — składka solidarnościowa uregulowana w art. 29a–29m ustawy z dnia 27 października 2022 r. o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w latach 2023–2025 (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1622 z późn. zm.) — oparty został na kategorii dochodu, a nie przychodu czy marży: składkę pobierano od nadwyżki dochodu osiągniętego w 2022 r. ponad 120% średniej dochodów z czterech poprzedzających lat podatkowych, przy czym pojęcie dochodu

odniesiono wprost do art. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. **Konstrukcja ta wiernie odwzorowywała wzorzec unijny, posługując się dochodem jako miarą zdolności płatniczej oraz wieloletnim okresem referencyjnym niwelującym wpływ anomalii.** Tymczasem **projektowana danina porzuca to rozwiązanie na rzecz konstrukcji opartej na marży i pojedynczym roku odniesienia, odbiegając tym samym nie tylko od standardu unijnego, lecz również od modelu daniny nadzwyczajnej przyjętego niedawno przez samego polskiego ustawodawcę.** Brak spójności metodologicznej między obiema regulacjami, dotyczącymi w istocie tożsamego problemu nadzwyczajnych korzyści sektora paliwowo-energetycznego, dodatkowo osłabia uzasadnienie aksjologiczne projektu.

VII. Zastrzeżenia dotyczące trybu prac legislacyjnych, *vacatio legis* oraz Oceny Skutków Regulacji

Projekt został udostępniony do konsultacji w dniu 29 maja 2026 r., z terminem zgłaszania uwag wyznaczonym na 5 czerwca 2026 r., a zatem z zachowaniem zaledwie kilku dni roboczych na analizę wielomiliardowej w skutkach daniny o złożonej konstrukcji. Pismo kierujące projekt do konsultacji zastrzega ponadto, że brak uwag w wyznaczonym terminie zostanie uznany za uzgodnienie projektu, co trudno uznać za rozwiązanie akceptowalne. **W ocenie KRDP tak krótki termin — przy całym zrozumieniu dla pilności sprawy podnoszonej przez projektodawcę — nie pozwala na rzetelne przeprowadzenie konsultacji publicznych i pozostaje w napięciu ze standardami wynikającymi z Regulaminu pracy Rady Ministrów. Domniemanie uzgodnienia wywodzone z milczenia podmiotu konsultowanego nie może zastępować rzeczywistej debaty nad projektem.**

Ustawa wejść ma w życie z dniem 1 sierpnia 2026 r., co realnie pozostawi adresatom na dostosowanie się jedynie lipiec 2026 r. **Okres ten nie spełnia wymogu odpowiedniej *vacatio legis* w realiach niniejszego projektu.** Wypracowany w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego standard miesięcznego wyprzedzenia stanowi minimum, którego dochowanie podlega ocenie z uwzględnieniem charakteru i złożoności wprowadzanych zmian oraz wagi ich skutków (por. wyrok TK z dnia 15 lipca 2013 r., K 7/12). **Danina o nowej, skomplikowanej konstrukcji, obciążająca całą branżę i wymagająca od podatników odtworzenia danych historycznych oraz wdrożenia comiesięcznego mechanizmu zaliczkowego, wymaga okresu istotnie dłuższego niż jeden miesiąc. KIDP postuluje by *vacatio legis* w tych okolicznościach wynosiło sześć miesięcy. Postulat ten znajduje oparcie w ramach czasowych wyznaczonych dla zmian w prawie podatkowym formułowanych w programie obecnej koalicji rządzącej.** KRDP zgłasza również zastrzeżenia do Oceny Skutków Regulacji. Szacunek wpływów budżetowych oparto w istocie na danych jednego podmiotu (dominującego uczestnika rynku), ekstrapolowanych na cały sektor przy przyjęciu założeń o ograniczonej podstawie empirycznej. Projektodawca przyznaje przy tym, że nie przeprowadzono prekonsultacji. **Tak skonstruowana ocena nie pozwala na rzetelne zweryfikowanie proporcjonalności daniny ani jej rzeczywistych skutków gospodarczych, w tym wpływu na ceny, konkurencyjność i bezpieczeństwo dostaw.** KRDP postuluje uzupełnienie Oceny Skutków

Regulacji o pogłębioną analizę oraz przeprowadzenie pełnych konsultacji publicznych z odpowiednim terminem.

VIII. Podsumowanie i wnioski

KRDP zgłasza zasadnicze zastrzeżenia wobec projektu UD411 w jego obecnym kształcie. Najpoważniejsze z nich dotyczą retroaktywnego rozciągnięcia daniny na okres poprzedzający jej wejście w życie, sprzeczności konstrukcji daniny z jej tytułem przez opodatkowanie przychodu zamiast zysku, skrajnie wysokiej i nieproporcjonalnej stawki 75%, a także wad metodologicznych mechanizmu obliczania podstawy opodatkowania oraz trybu prac legislacyjnych. Wady te dotyczą fundamentów konstrukcyjnych projektu, a w części odnoszą się do jego zgodności z art. 2, art. 32, art. 64 oraz art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

W konsekwencji KRDP stoi na stanowisku, że projekt nie powinien być procedowany w obecnym kształcie i wymaga zasadniczego przerehabrowania. W razie podtrzymania zamiaru wprowadzenia daniny KRDP rekomenduje w szczególności: nadanie regulacji wyłącznie prospektywnego charakteru wraz z zapewnieniem odpowiedniego *vacatio legis*; oparcie podstawy opodatkowania na kategorii dochodu (zysku) z uwzględnieniem pełnej struktury kosztowej podatnika; przyjęcie wieloletniego okresu referencyjnego wzorem rozwiązania unijnego; obniżenie stawki do poziomu proporcjonalnego oraz wprowadzenie mechanizmów ochronnych (wygaśnięcie obowiązku przy powrocie marż do poziomów normalnych, rozliczenie straty, korekta różnic kursowych); a także przeprowadzenie pełnych konsultacji publicznych i uzupełnienie Oceny Skutków Regulacji.

Uwzględnienie powyższych uwag w ocenie KRDP pozostaje warunkiem zgodności projektowanej daniny ze standardami konstytucyjnymi oraz zasadami prawidłowej legislacji, a zarazem przesłanką ograniczenia ryzyka prawnego związanego z jej wprowadzeniem.

Jednocześnie KRDP deklaruje gotowość do merytorycznej współpracy w dalszych pracach nad niniejszym projektem.

KI

DP

PRZEWODNICZĄCY
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

[Podpis]
Miroslaw Michna