

ZARZĄDZENIE NR 98/2024
BURMISTRZA MIASTA KOBYLKA

z dnia 10 czerwca 2024 r.

w sprawie procedury wewnętrznej w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych w Urzędzie Miasta Kobyłka oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych

Na podstawie art. 30 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 609 ze zm.), art. 86l § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.) zarządza się, co następuje:

- § 1. Wprowadza się do stosowania "Procedura wewnętrzna w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązków przekazywania informacji o schematach podatkowych" stanowiących załącznik do niniejszego zarządzenia.
- § 2. Procedura obowiązuje w Urzędzie Miasta Kobyłka oraz jednostkach organizacyjnych Miasta Kobyłka.
- § 3. Wykonanie powierza się osobom odpowiedzialnym, wskazanym w załączonej procedurze.
- § 4. Zarządzenie obowiązuje od 1 stycznia 2019 roku.

Burmistrz Miasta Kobyłka

Konrad Kostrzewa

PROCEDURA WEWNĘTRZNA
w zakresie przeciwdziałania niewywiązywania się z obowiązków
przekazywania informacji o schematach podatkowych

Spis treści

I.	Słownik.....	3
II.	Zagadnienia wstępne	5
III.	Cel Procedury	6
IV.	Przedmiot Procedury	7
V.	Zespół ds. Procedur	8
VI.	Zasady wykonywania obowiązków obejmujących przekazywanie Szefowi KAS informacji o Schematach podatkowych	9
VII.	Zakaz podejmowania czynności właściwych dla Promotora	10
VIII.	Zasady identyfikacji Schematów podatkowych w Mieście	11
IX.	Raportowanie Schematów podatkowych.....	12
X.	Środki stosowane w celu właściwego wypełnienia obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych	18
XI.	Dokumentacja Schematów podatkowych.....	19
XII.	Zasady upowszechniania wśród Pracowników wiedzy.....	20
XIII.	Zgłaszanie Nieprawidłowości	21
XIV.	Zasady kontroli wewnętrznej lub niezależne audyty	22

I. Słownik

Ile razy mowa w Procedurze o:

- **Mieście** – rozumie się przez to Miasto Kobyłka,
- **Jednostce organizacyjnej** – rozumie się przez to jednostkę budżetową lub zakład budżetowy Miasta Kobyłka,
- **Burmistrzu** – rozumie się przez to Burmistrza Miasta Kobyłka,
- **Komórce Organizacyjnej** – rozumie się przez to Wydziały Urzędu Miasta Kobyłka oraz wyodrębnione w strukturze Urzędu Miasta Kobyłka inne równorzędne komórki organizacyjne,
- **Pracowniku** – rozumie się przez to każdą osobę fizyczną pozostającą z Jednostką organizacyjną bądź Komórką Organizacyjną w stosunku pracy, jak również każdą osobę fizyczną będącą współpracownikiem Komórki Organizacyjnej i wykonującą świadczenia na rzecz tych podmiotów na podstawie powołania, umowy zlecenia, umowy o dzieło, kontraktu menadżerskiego lub jakiegokolwiek innej umowy cywilnoprawnej, która bierze lub może brać udział w Uzgodnieniu,
- **Zespole ds. Procedury** – rozumie się przez to Zespół ds. Procedury wewnętrznej w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych,
- **Formularzach MDR** – rozumie się przez to informacje m.in. o schemacie podatkowym, składane do Szefa KAS przez Użytkowników (w zależności od rodzaju dokumentu składający może być: Promotor, Korzystający, Wspomagający). Wyróżniamy 4 rodzaje dokumentów MDR:
 - MDR 1 – Informacja o schemacie podatkowym, przekazywana na podstawie art. 86b § 1, art. 86c § 1 i 2, art. 86d § 4 Ordynacji podatkowej
 - MDR 2 – Zawiadomienie dotyczące schematu podatkowego, przekazywane na podstawie art. 86b § 6, art. 86d § 3 i 5 Ordynacji podatkowej,
 - MDR 3 – Informacja Korzystającego o schemacie podatkowym, przekazywana na podstawie art. 86j § 1 Ordynacji podatkowej,
 - MDR 4 – Kwartalna informacja o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego, przekazywana na podstawie art. 86f § 4 Ordynacji podatkowej.
- **Przepisach MDR** – rozumie się przez to przepisy Rozdziału 11a „Informacje o schematach podatkowych” Ordynacji podatkowej oraz wynikające z tych przepisów obowiązki raportowania schematów podatkowych,
- **Szefie KAS** – rozumie się przez to Szefa Krajowej Administracji Skarbowej,
- **Nieprawidłowościach** – rozumie się przez to zidentyfikowane przez Pracownika rzeczywiste lub potencjalne działanie niezgodne z Przepisami MDR oraz postanowieniami Procedury MDR,

- **Podmiocie zewnętrznym** – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną, jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej oraz jakikolwiek inny podmiot nie będący Pracownikiem, w szczególności: przeszli, obecni lub potencjalni Klienci, kontrahenci, podmioty powiązane lub niepowiązane,
- **Dyrektywie Rady (UE) 2018/822** – rozumie się przez to Dyrektywę Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającą dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych (Dz. Urz. UE L 139 z dnia 5 czerwca 2018 r.),
- **Ordynacji podatkowej** – rozumie się przez to ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa,
- **ustawie z dnia 26 lipca 1991 r.** – rozumie się przez to ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,
- **ustawie z dnia 15 lutego 1992 r.** – rozumie się przez to ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,
- **ustawie z dnia 11 marca 2004 r.** – rozumie się przez to ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
- **ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r.** – rozumie się przez to ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych,
- **ustawie MDR** – rozumie się przez to ustawę 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,
- **Objaśnieniach** – rozumie się przez to Objasnienia podatkowe Ministerstwa Finansów z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR).

II. Zagadnienia wstępne

Wraz z wejściem w życie z dniem 1 stycznia 2019 r. przepisów o tzw. raportowaniu schematów podatkowych (Rozdział 11a Ordynacji podatkowej) nałożono nowe obowiązki na podatników, którzy mogą pełnić funkcję Promotora, Korzystającego bądź Wspomagającego. Powyższe przepisy wprowadziły m.in. obowiązek w zakresie ujawniania administracji skarbowej informacji o Schematach podatkowych. Przepisy MDR częściowo implementują do polskiego systemu prawnego Dyrektywę Rady (UE) 2018/822.

Zgodnie z treścią Objaśnień „(...) *przepisy MDR nakierowane są zwłaszcza na umożliwienie administracji podatkowej szybkiego dostępu do informacji o potencjalnie agresywnym planowaniu podatkowym lub nadużyciach związanych z planowaniem podatkowym oraz informacji o promotorach i korzystających ze schematów podatkowych. Przepisy te powinny również zniechęcić podatników oraz ich doradców do wdrożenia u podatników uzgodnień mogących stanowić unikanie opodatkowań*”.

Przedmiotem niniejszej procedury jest określenie:

- zasad identyfikacji podmiotów, na których ciąży obowiązek związany z przekazywaniem informacji o Schematach podatkowych
- zasad identyfikacji Schematów podatkowych (przesłanki raportowania),
- standardów, którym powinny odpowiadać raportowane Schematy podatkowe (zakres, sposób i termin).

Niniejsza instrukcja przeznaczona jest dla podmiotu, mogącego – potencjalnie – pełnić, przede wszystkim, rolę **Korzystającego** lub **Wspomagającego**, jak również rolę **Promotora**, w rozumieniu Ordynacji podatkowej (art. 86a – 86o Ordynacji Podatkowej).

III. Cel Procedury

Niniejsza Procedura spełnia wymogi określone w art. 86l Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej będące promotorami, zatrudniające promotorów lub faktycznie wypłacające im wynagrodzenie, których przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w roku poprzedzającym rok obrotowy równowartość 8 000 000 zł, wprowadzają i stosują wewnętrzną procedurę w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych.

Wewnętrzna procedura określa - z uwzględnieniem charakteru, rodzaju i rozmiaru prowadzonej przez Miasto działalności - stosowane zasady postępowania i obejmuje w szczególności:

- 1) określenie czynności lub działań podejmowanych w celu, o którym mowa w § 1 art. 86l Ordynacji podatkowej;
- 2) środki stosowane w celu właściwego wypełnienia obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych;
- 3) określenie zasad przechowywania dokumentów oraz informacji;
- 4) określenie zasad wykonywania obowiązków obejmujących przekazywanie Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o Schematach podatkowych;
- 5) określenie zasad upowszechniania wśród pracowników tego podmiotu wiedzy z zakresu przepisów niniejszego rozdziału;
- 6) określenie zasad zgłaszania przez pracowników rzeczywistych lub potencjalnych naruszeń przepisów niniejszego rozdziału;
- 7) określenie zasad kontroli wewnętrznej lub audytu przestrzegania przepisów niniejszego rozdziału oraz zasad postępowania określonych w wewnętrznej procedurze.

Procedura określa zakres odpowiedzialności osób zaangażowanych w wykonywanie poszczególnych czynności dotyczących Schematów podatkowych (opracowanie, prezentowanie, wdrażanie, audyt itp.) za realizację obowiązku raportowania czy zgłaszania Schematu podatkowego.

Zgodnie z Objasnieniami „(...) **występowanie u danego podatnika cech schematu podatkowego nie powinno być postrzegane jako sytuacja niewłaściwa lub naganna.** Uznanie uzgodnienia za schemat podatkowy w rozumieniu przepisów MDR nie jest jednoznaczne z objęciem tego uzgodnienia zakresem zastosowania klauzuli ogólnej przeciwko unikaniu opodatkowania, szczególnych regulacji przeciwdziałających unikaniu opodatkowania lub też innych właściwych regulacji. Przepisy MDR mają bowiem szerszy zakres zastosowania niż przepisy nakierowane na zwalczanie unikania opodatkowania. Jednocześnie oznacza to, że uzgodnienia dokonywane w dominującej mierze z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych (a więc niespełniające kryterium „sztucznego sposobu działania” w rozumieniu klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania) **nie są wyłączone** z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych. Wynika to stąd, że Szef KAS oraz służby Ministerstwa Finansów chcą zachować możliwość samodzielnej oceny, czy element sztuczności występuje”.

IV. Przedmiot Procedury

1. Niniejsza Procedura uwzględnia charakter, rodzaj i rozmiar prowadzonej przez Miasto działalności i określa zasady postępowania wynikające z przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie raportowania Schematów podatkowych
2. Postanowienia niniejszej Procedury mają zastosowanie do wszystkich Pracowników, w szczególności jednak tych, którzy:
 - a) wykonują czynności, które mogą prowadzić do uznania Miasta za Promotora, tj. opracowują, oferują, udostępniają lub wdrażają Uzgodnienie lub zarządzają wdrażaniem Uzgodnienia, mogącego być uznanym za Schemat podatkowy;
 - b) wykonują czynności, które mogą prowadzić do uznania Miasta za Korzystającego, tj. działając w zakresie Uzgodnienia jako pełnomocnicy Miasta (na skutek działań Promotora lub w ramach uzgodnień wewnętrznych), doprowadzają do udostępnienia Uzgodnienia, wdrożenia w Mieście Uzgodnienia, przygotowania Miasta do wdrożenia Uzgodnienia lub dokonania przez Miasto czynności służącej wdrożeniu Uzgodnienia.
 - c) wykonują głównie czynności, które mogą prowadzić do uznania Miasta za Wspomagającego, tj. podejmują się udzielić - bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób - pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia Uzgodnienia, stanowiącego potencjalnie Schemat podatkowy.

V. Zespół ds. Procedur

1. Zespół ds. Procedury jest powoływany na podstawie Zarządzenia wewnętrznego Burmistrza.
2. W pracach Zespołu ds. Procedury może uczestniczyć Podmiot zewnętrzny (doradca podatkowy) i Zespół bierze pod uwagę opinię Podmiotu zewnętrznego (doradcy podatkowego).
3. W pracach Zespołu ds. Procedury może uczestniczyć wyznaczony przez Burmistrza Pracownik i Zespół bierze pod uwagę Jego opinię.
4. Zespół ds. Procedury określa zasady stosowania Procedury obejmujące w szczególności typy zdarzeń podlegających obowiązkowym konsultacjom z Zespołem, oraz co do których nie stosuje się Procedury, w tym wykaz przypadków, procesów i działań, które nie stanowią schematu podatkowego.
5. Przedmiotem prac Zespołu ds. Procedury jest analiza zgłoszeń identyfikacji Schematów podatkowych.
6. Zespół ds. Procedury nie ponosi odpowiedzialności za nieprawidłowości w zakresie raportowania schematów podatkowych, o których nie został poinformowany, w sposób i w terminach wskazanych w Procedurze.
7. Zespół ds. Procedury może zlecić wykonanie powierzonych mu zadań w zakresie schematów podatkowych Podmiotowi zewnętrznemu.

VI. Zasady wykonywania obowiązków obejmujących przekazywanie Szefowi KAS informacji o Schematach podatkowych

Burmistrz jest odpowiedzialny za koordynowanie i wykonywanie wszelkich działań wynikających z Przepisów MDR.

1. Burmistrz wykonuje powyższe obowiązki przy wsparciu Zespołu ds. Procedury.
2. Do obowiązków Zespołu ds. Procedury należy w szczególności:
 - a) weryfikacja podejmowanych działań w ramach prowadzonej działalności, które mogą mieć wpływ na rozliczenia podatkowe Miasta,
 - b) identyfikacja Schematów podatkowych przy wsparciu wyznaczonych Pracowników weryfikacja informacji zgłaszanych przez Pracowników, dotyczących potencjalnych Schematów podatkowych,
 - c) wyegzekwowanie obowiązków ciążących na Promotorze zewnętrznym w związku z koniecznością dokonania przez niego zgłoszenia schematu podatkowego do KAS
 - d) przygotowanie Formularzy MDR,
 - e) raportowanie Schematów podatkowych po uprzednim podjęciu decyzji o konieczności zaraportowania Schematu podatkowego do Szefa KAS
 - f) analiza zgłaszanych Nieprawidłowości,
 - g) monitorowanie zmian w przepisach prawa podatkowego oraz orzecznictwa, w szczególności dotyczących obowiązku raportowania Schematów podatkowych,
 - h) aktualizacja Procedury w przypadku zmiany Przepisów MDR,
 - i) przeprowadzanie okresowych (przynajmniej raz w roku) audytów w zakresie poprawności funkcjonowania Procedury,
 - j) nadzór nad archiwizacją i przechowywaniem dokumentacji określonej w rozdziale XI Procedury MDR.
3. Zespół ds. Procedury może zlecić wykonanie powierzonych mu zadań w zakresie schematów podatkowych Podmiotowi zewnętrznemu.

VII. Zakaz podejmowania czynności właściwych dla Promotora

Miasto nie prowadzi działalności polegającej na świadczeniu usług doradztwa podatkowego dla Podmiotów zewnętrznych.

Jednakże, w celu uniknięcia jakichkolwiek wątpliwości oraz w celu uniknięcia jakichkolwiek sytuacji, w których którykolwiek z Pracowników mógłby choćby nieintencjonalnie dokonać czynności właściwych dla Promotora **wprowadza się zakaz** przekazywania lub udostępnienia w jakiegokolwiek formie przez Pracowników informacji lub materiałów do Podmiotów zewnętrznych, **które dotyczą rozliczeń podatkowych tych podmiotów, a w szczególności które prezentowałyby lub przedstawiałyby konsekwencje podatkowe określonych czynności lub rozwiązań rekomendując zalecenia, itp. dla tych Podmiotów zewnętrznych.**

Pracownicy nie udostępniają, nie wdrażają uzgodnień stanowiących schemat podatkowy, ani nie występują w charakterze wspomagającego z własnej inicjatywy.

W przypadku jakichkolwiek wątpliwości w zakresie tego czy informacje lub materiały przekazywane Podmiotom zewnętrznym mogą zawierać informacje o których mowa powyżej, Pracownicy są zobowiązani do zaprzestania przekazywania takich informacji lub materiałów oraz przekazania tej kwestii do Zespołu ds. Procedury celem jej analizy oraz weryfikacji.

Zespół ds. Procedury po otrzymaniu takiego zgłoszenia podejmuje działania w celu analizy i weryfikacji czy faktycznie istnieją przesłanki powodujące naruszenie powyżej wskazanego zakazu oraz podejmuje decyzje:

- zakazującą przekazywania takich informacji lub materiałów do czasu ich dostosowania w taki sposób aby nie naruszały powyżej wskazanego zakazu, albo
- dopuszczającą przekazywanie takich informacji lub materiałów.

W pracach Zespołu ds. Procedury może uczestniczyć Podmiot zewnętrzny (doradca podatkowy) oraz wyznaczony przez Burmistrza Pracownik i Zespół ds. Procedury bierze pod uwagę opinię Podmiotu zewnętrznego (doradcy podatkowego).

Zespół ds. Procedury może zlecić wykonanie powyższych zadań Podmiotowi zewnętrznemu.

VIII. Zasady identyfikacji Schematów podatkowych w Mieście

1. W celu przeciwdziałania niewywiązywania się z obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych wdrażanych lub stosowanych przez Miasto, w przypadku zaistnienia okoliczności lub powzięcia wątpliwości w zakresie tego czy działania lub czynności podejmowane lub jakie mają być podejmowane przez Pracownika spełniają definicję Uzgodnienia, należy dokonać analizy tych usług i umów pod kątem wystąpienia Schematu podatkowego w oparciu o wiedzę dotyczącą stanu faktycznego.
2. Każdy z Pracowników zobowiązany jest do zgłoszenia rzeczywistych bądź potencjalnych Schematów podatkowych do Zespołu ds. Procedury w formie pisemnej.
3. Takie pismo powinno zawierać możliwie jak najwięcej szczegółowych informacji o działaniach jakie mają być podejmowane lub są podejmowane przez Pracownika, które według Niego spełniają lub mogą spełniać definicję Uzgodnienia oraz jakie przesłanki wystąpiły do takiej właśnie kwalifikacji lub co wzbudziło wątpliwości Pracownika, np.:
 - dane podmiotu, wypełniającego definicję Kwalifikowanego Korzystającego, któremu, zdaniem Pracownika, został udostępniony Schemat podatkowy,
 - określenie przesłanek pozwalających na uznanie danego Uzgodnienia za Schemat podatkowy, przede wszystkim określenia korzyści głównej, ogólnej cechy rozpoznawczej, szczególnej cechy rozpoznawczej bądź innej szczególnej cechy rozpoznawczej oraz roli przekazującego tę informację (Promotor, Korzystający lub Wspomagający);
 - wskazanie jakiego Schematu podatkowego dotyczy przekazywana informacja (tj. - krajowy, krajowy standaryzowany, transgraniczny, transgraniczny standaryzowany);
 - opisanie Uzgodnienia stanowiącego Schemat podatkowy;
 - szacunkową wartość korzyści podatkowej,
 - wskazanie na jakim etapie, zdaniem Pracownika, znajduje się Schemat podatkowy,
 - wskazanie, jeżeli Pracownik posiada wiedzę na ten temat, ile czasu pozostało na zgłoszenie danego Schematu do Szefa KAS,
 - wskazanie znanych Pracownikowi danych identyfikujących podmiotów uczestniczących, mających uczestniczyć w Schemacie podatkowym,
 - wskazanie czy informacje dotyczące danego Schematu podatkowego są objęte tajemnicą zawodową.
4. Na prośbę Zespołu ds. Procedury, Pracownik ma obowiązek udzielić dodatkowych wyjaśnień.
5. Zespół ds. Procedury dokonuje analizy, czy zgłoszone zdarzenie posiada cechy Schematu podatkowego.
6. Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu dokonanie weryfikacji, czy Uzgodnienie wypełnia przesłanki Schematu podatkowego.
7. W przypadku zidentyfikowania Schematu podatkowego wymagającego zgłoszenia, Podmiot zewnętrzny na zlecenie Zespołu ds. Procedury przygotowuje projekt informacji do Szefa KAS, zawierający wszystkie wymagane elementy.

IX. Raportowanie Schematów podatkowych

1. Kryterium Kwalifikowanego Korzystającego

Samo wypełnienie definicji Schematu podatkowego nie determinuje automatycznie konieczności przekazania do Szefa KAS informacji o Schemacie podatkowym. Powstanie tego obowiązku – jeśli taki Schemat podatkowy nie spełnia definicji schematu podatkowego transgranicznego – będzie bowiem uzależnione od tego, czy spełnione jest kryterium kwalifikowanego korzystającego w rozumieniu art. 86a § 4 Ordynacji podatkowej. Dopiero bowiem przekroczenie jednego z progów zawartych w kryterium kwalifikowanego korzystającego powoduje, że Schemat podatkowy inny niż transgraniczny będzie podlegał obowiązkowi informacyjnemu.

Kryterium kwalifikowanego korzystającego uważa się za spełnione, jeżeli przychody lub koszty korzystającego albo wartość aktywów tego podmiotu w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych, przekroczyły w roku poprzedzającym lub w bieżącym roku obrotowym równowartość 10 000 000 euro lub jeżeli udostępniane lub wdrażane uzgodnienie dotyczy rzeczy lub praw o wartości rynkowej przekraczającej równowartość 2 500 000 euro lub jeżeli korzystający jest podmiotem powiązaniem w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych z takim podmiotem. W przypadku podmiotów, które nie prowadzą ksiąg rachunkowych, przychody i koszty ustala się odpowiednio zgodnie z ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. lub ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. w odpowiednich latach podatkowych, a wartość aktywów - zgodnie z ich wartością rynkową w odpowiednich latach kalendarzowych.

Zgodnie z treścią Objaśnień „(...) oceny czy dany podmiot jest kwalifikowanym korzystającym należy dokonać w momencie rozpoczęcia biegu terminu do przekazania informacji o schemacie podatkowym (art. 86b §1, art. 86c §1, art. 86d §2 i 4 Ordynacji podatkowej)”.

Na dzień sporządzenia wewnętrznej procedury Miasto wypełnia kryterium kwalifikowanego korzystającego.

Po ustaleniu czy dany Schemat objęty jest obowiązkiem raportowania do Szefa KAS należy ustalić czy występuje **Promotor zewnętrzny** lub czy **Miasto działa w roli Promotora, Korzystającego lub Wspomagającego**.

2. Miasto jako Promotor lub występowanie Promotora zewnętrznego

a) Miasto jako Promotor

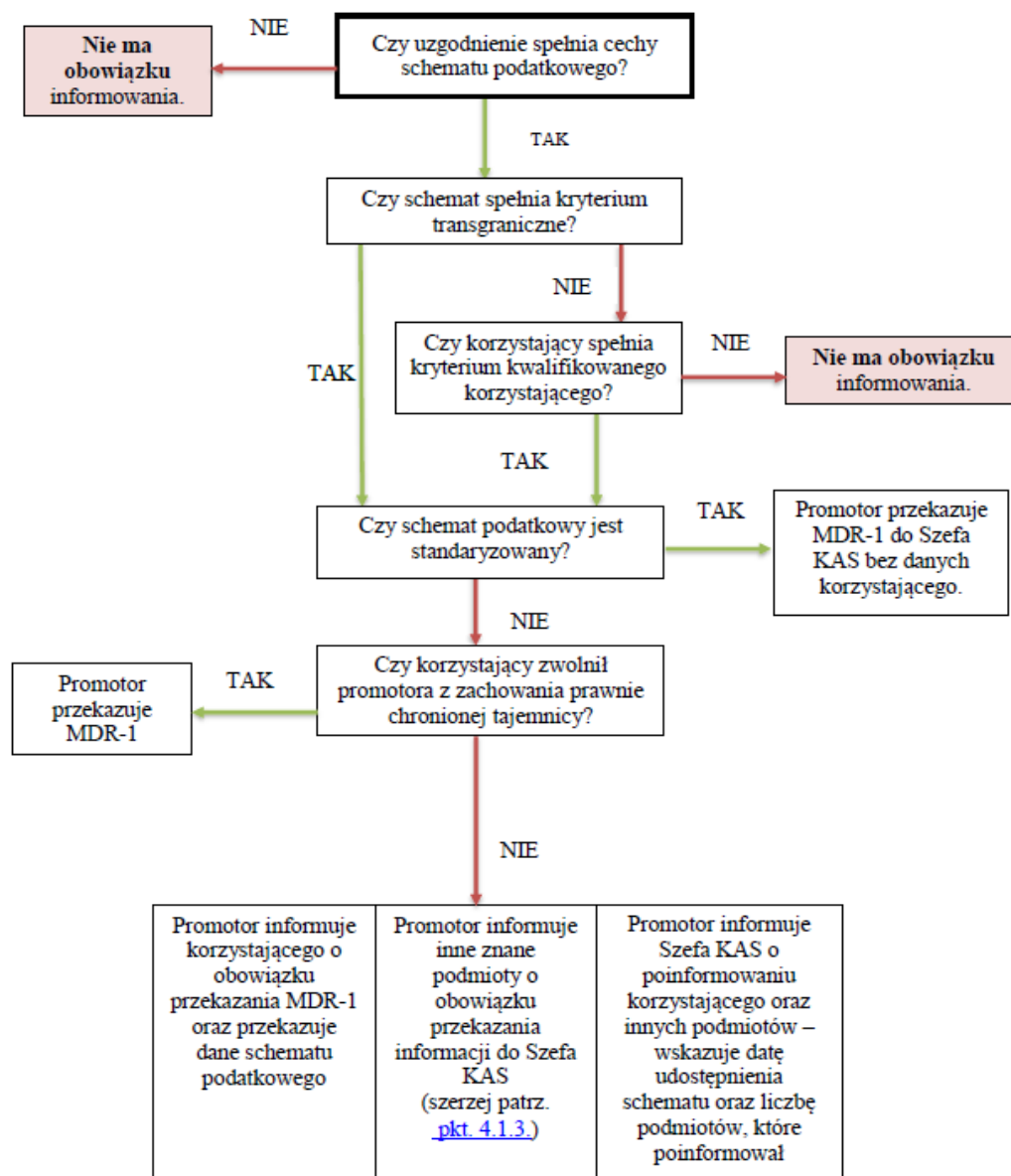
1. W przypadku, gdy w wyniku wstępnej weryfikacji, o której mowa w rozdziale VIII określi się rolę Miasta w danym Schemacie Podatkowym, jako Promotora, Zespół ds. Procedury przygotowuje informacje oraz dane na potrzeby raportowania Schematów Podatkowych. Pracownicy mają obowiązek współdziałania z Zespołem w tym zakresie.
2. Na podstawie powyższych danych i informacji Zespół ds. Procedury sporządza Informację o Schemacie Podatkowym – formularz MDR 1.

3. Powyższe obowiązki Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu.
4. Burmistrz, w porozumieniu z Zespołem ds. Procedury, podpisuje Informację o Schemacie Podatkowym i przesyła ją, w formie elektronicznej, do Szefa KAS nie później niż w terminie 30 dni od dnia następującego po Udostępnieniu, przygotowaniu do Wdrożenia lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z Wdrażaniem Schematu Podatkowego (w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej).
5. Zespół ds. Procedury informuje pisemnie Korzystającego o NSP Schematu Podatkowego, załączając potwierdzenie nadania NSP, niezwłocznie po jego otrzymaniu od Szefa KAS.
6. W przypadku, gdy w terminie o którym mowa powyżej, Schemat Podatkowy nie posiada jeszcze NSP, Zespół ds. Procedury informuje o tym pisemnie Korzystającego oraz przekazuje mu dane zawarte w Informacji o Schemacie Podatkowym.

b) Występowanie Promotora zewnętrznego

1. W przypadku korzystania przez Miasto z usług Podmiotu zewnętrznego (doradcy podatkowego), w ramach której może dojść do udostępnienia lub wdrożenia uzgodnienia, wymagane jest każdorazowe wystąpienie przez Miasto z zapytaniem o stwierdzenie przez Podmiot zewnętrzny, czy realizowane przez niego czynności nie będą stanowiły Schematu podatkowego podlegającego zgłoszeniu do Szefa KAS. Dotyczy to przede wszystkim **usług doradztwa podatkowego, usług doradztwa prawnego oraz usług doradztwa biznesowego (konsultingowego)**.
2. Pracownik zlecający w imieniu Miasta do wykonania usług Podmiotowi zewnętrznemu zobowiązany jest do uzyskania na piśmie (np. e-mail) oświadczenia od Podmiotu zewnętrznego, czy w Jego ocenie przedmiot zlecenia może stanowić schemat podatkowy podlegający zgłoszeniu do Szefa KAS. Otrzymana odpowiedź każdorazowo jest przekazywana do Zespołu.
3. W przypadku braku odpowiedzi od Podmiotu zewnętrznego w terminie 15 dni od dnia wystąpienia z zapytaniem, Pracownik informuje Zespół ds. Procedury o braku odpowiedzi. Zespół jest obowiązany do przeprowadzenia weryfikacji, czy dane uzgodnienie może stanowić schemat podatkowy.
4. W przypadku otrzymania od Podmiotu zewnętrznego informacji, że dane Uzgodnienie stanowi Schemat podatkowy, należy niezwłocznie, najpóźniej w ciągu trzech dni od dnia otrzymania takiej informacji, przekazać ją Zespołowi ds. Procedury.
5. Jeżeli uzgodnienie zostało uznane za schemat podatkowy i doszło do zgłoszenia informacji o schemacie podatkowym (MDR-1) do Szefa KAS, a następnie zmieniły się warunki jej realizacji Zespół ds. Procedury rozstrzyga czy zmiana ta wymaga złożenia aktualizacji informacji o schemacie podatkowym (MDR-1) lub jej ponownego zgłoszenia.
6. Powyższe działania Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu.

Rysunek nr 4. Sposób postępowania Promotora w zakresie obowiązku informowania o Schematach podatkowych



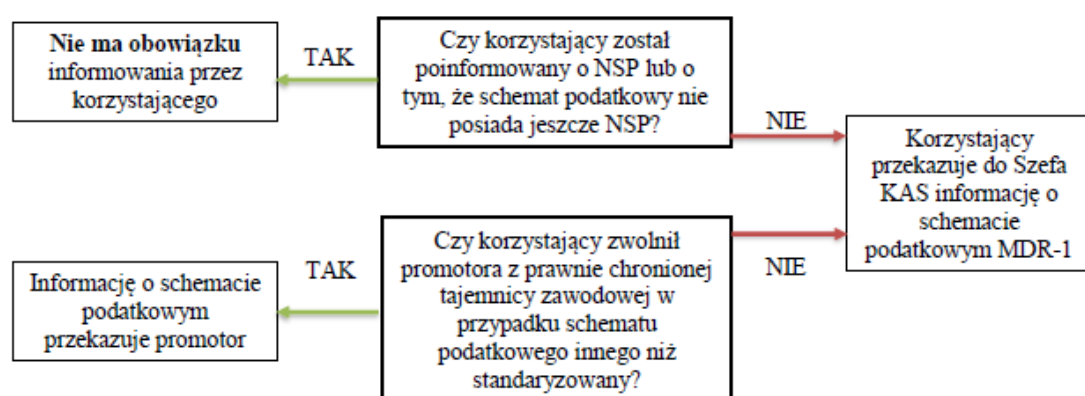
Źródło: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR)*, s. 48

3. Miasto jako Korzystający

1. Miasto może pełnić rolę Kwalifikowanego Korzystającego.
2. Obowiązek złożenia informacji o schemacie podatkowym w stosunku do Miasta jako Korzystającego zmaterializuje się dopiero w przypadku jego niespełniania przez Promotora zewnętrznego (lub sytuacji, w której brak jest Promotora zewnętrznego).

3. Miasto obowiązana jest poinformować Szefa KAS o schemacie podatkowym, jeżeli:
 - a) Promotor zewnętrzny udostępniający Miastu jako Korzystającemu Uzgodnienie nie wypełnia obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym;
 - b) Promotor nie poinformował Miasto jako Korzystającego o nadaniu Schematowi NSP;
 - c) Miasto jako Korzystający nie zwolniła Promotora zewnętrznego z zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i Schemat podatkowy jest Schematem innym niż Schemat standaryzowany;
 - d) brak jest Promotora zewnętrznego.
4. W tym przypadku Miasto jako Korzystający składa informację o Schemacie podatkowym na formularzu MDR-1 w terminie 30 dni od dnia następującego po udostępnieniu jej schematu podatkowego, przygotowaniu przez Miasto schematu podatkowego do wdrożenia lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrożeniem schematu podatkowego przez Miasto, w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.
5. Jeżeli Zespół ds. Procedury uzna, że przedmiot współpracy z Promotorem zewnętrznym stanowi schemat podatkowy podlegający zgłoszeniu do Szefa KAS, mimo uzyskania od Promotora zewnętrznego oświadczenia, że w jego ocenie przedmiot współpracy nie stanowi schematu podatkowego podlegającego zgłoszeniu do Szefa KAS, Zespół przygotowuje informację o schemacie podatkowym (MDR-1) w oparciu o posiadane dokumenty i informacje dotyczące przedmiotu współpracy z Promotorem zewnętrznym.
6. Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu powyższe zadanie.
7. Burmistrz, we współpracy z Zespołem ds. Procedury, podpisuje Informację o Schemacie Podatkowym i przesyła ją, w formie elektronicznej, do Szefa KAS

Rysunek nr 5. Obowiązek informowania o schemacie podatkowym przez Korzystającego



Źródło: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR), s. 55*

8. Drugim obowiązkiem Miasta jako Korzystanego jest przekazywanie informacji o wdrożeniu i korzyściach podatkowych uzyskanych w danym okresie rozliczeniowym w związku z danym schematem podatkowym. Obowiązek ten powstaje niezależnie od obowiązku poinformowania o samym schemacie i ma zastosowanie w przypadku, gdy Miasto w danym okresie rozliczeniowym:
 - 1) dokonywała jakichkolwiek czynności, które są elementem schematu podatkowego, lub

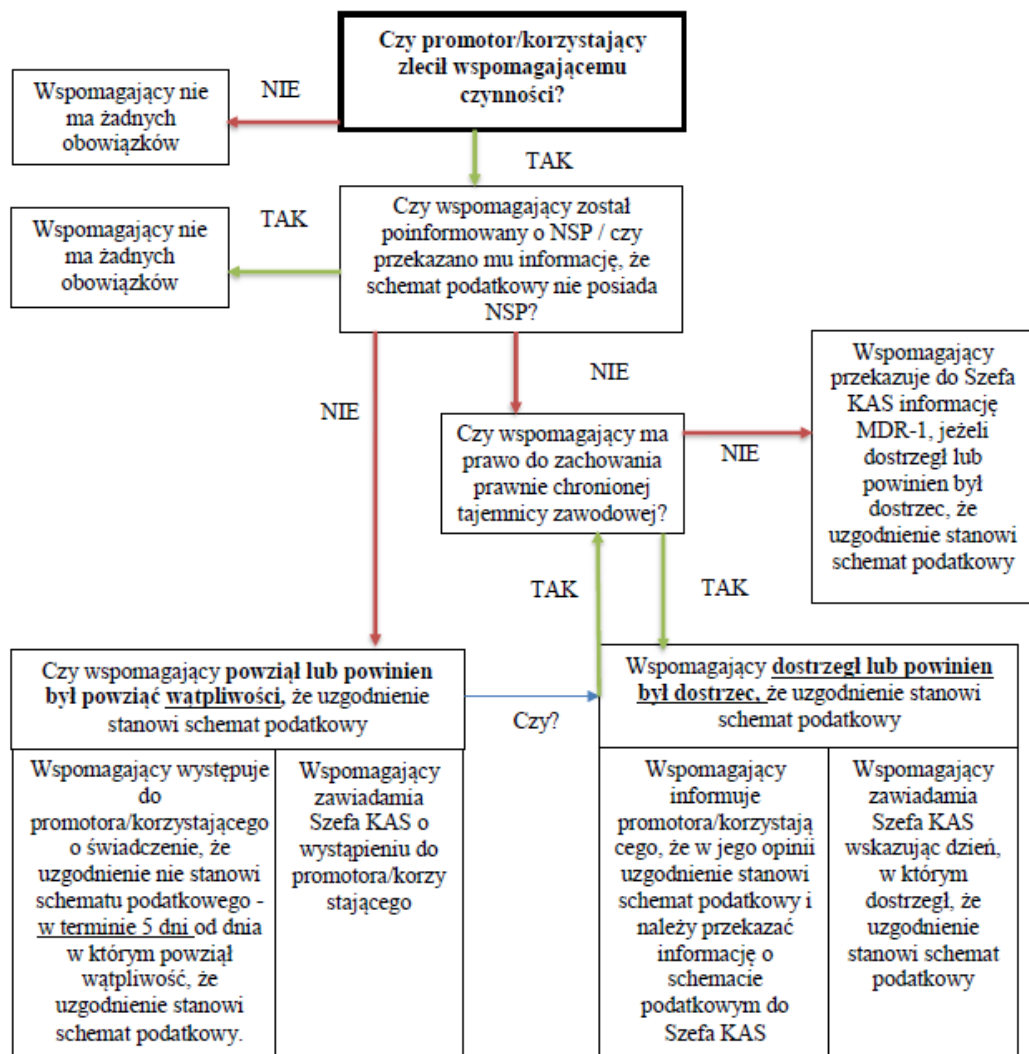
- 2) uzyskiwała wynikającą z takiego schematu korzyść podatkową.
9. Powyższy obowiązek Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu.

4. Miasto jako Wspomagający

1. W sytuacji, gdy Miasto:
 - a) nie zostało poinformowane o NSP Schematu podatkowego lub też
 - b) nie zostało poinformowane, że dany Schemat podatkowy nie posiada jeszcze NSP i nie otrzymała danych niezbędnych do sporządzenia informacji o Schemacie podatkowym,
2. Zespół ds. Procedury powinien nie później niż w terminie **5 dni roboczych od dnia, w którym Miasto powzięła lub powinna była powziąć wątpliwości**, że Uzgodnienie może stanowić Schemat podatkowy, wystąpić z odrębnym pismem do Promotora lub Korzystającego zlecających wykonanie czynności o przekazanie mu pisemnego oświadczenia, że Uzgodnienie nie stanowi Schematu podatkowego.
3. Powyższe zadanie może zostać zlecone Podmiotowi zewnętrznemu.
4. Burmistrz, w porozumieniu z Zespołem ds. Procedury, nie później niż w terminie **5 dni roboczych od dnia, w którym Miasto powzięła lub powinna była powziąć wątpliwości**, że Uzgodnienie może stanowić Schemat podatkowy, zawiadamia Szefa KAS o wystąpieniu sytuacji wskazanej powyżej wskazując **dzień, w którym powzięła wątpliwości, że Uzgodnienie stanowi Schemat podatkowy, liczbę podmiotów, do których wystąpiła o przekazanie jej pisemnego oświadczenia, że Uzgodnienie nie stanowi Schematu podatkowego - bez ich identyfikacji**.
5. Składana na tym etapie informacja nie zawiera danych dotyczących elementów konstrukcyjnych Uzgodnienia oraz nie identyfikuje danych podmiotów zaangażowanych w Uzgodnienie, wskazując jedynie ich liczbę.

Zgodnie z treścią Objaśnień „(...) przez zlecenie wykonania czynności należy rozumieć nie tylko zawarcie pisemnej umowy dotyczącej określonych czynności, ale faktyczne lub dorozumiane polecenie dokonania określonej czynności, w wyniku którego podmiot podejmuje się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia”.
6. Wspomagający może wstrzymać się z wykonaniem czynności w odniesieniu do uzgodnienia do dnia otrzymania oświadczenia, że Uzgodnienie nie stanowi Schematu podatkowego, potwierdzenia nadania NSP lub informacji, że Schemat nie posiada jeszcze NSP.
7. Pozostałe obowiązki Wspomagającego są wskazane w art. 86d Ordynacji podatkowej.

Rysunek nr 6. Powstanie obowiązku zaraportowania Schematu podatkowego przez Wspomagającego



Źródło: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR), s. 6*

X. Środki stosowane w celu właściwego wypełnienia obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych

Zespół ds. Procedury sprawuje kontrolę nad prawidłowym realizowaniem Procedury, w szczególności w zakresie weryfikacji przedstawionych przez Pracowników uzgodnień mogących stanowić schemat podatkowy oraz w zakresie ewidencjonowania zidentyfikowanych schematów podatkowych.

W przypadku nawiązania współpracy z Podmiotem zewnętrznym w ramach której potencjalnie może dojść do powstania Schematu podatkowego, Zespół ds. Procedury informuje dany podmiot o konieczności dokonania analizy pod kątem wystąpienia obowiązków wynikających z Przepisów MDR, w szczególności posiadania przez niego oraz przez Miasto statusu Promotora, Korzystającego lub Wspomagającego.

Umowy zawierane przez Miasto z Podmiotami zewnętrznymi powinny zawierać postanowienia dotyczące obowiązków raportowania schematów podatkowych.

Każdy Pracownik jest uprawniony do uzyskania od Zespołu ds. Procedury wsparcia merytorycznego w zakresie funkcjonowania Procedury.

W celu właściwego wypełnienia obowiązku przekazywania informacji o Schematach podatkowych zostaną podjęte następujące czynności:

- a) przeprowadzenie szkolenia, które będzie miało na celu upowszechnienie wiedzy w zakresie obowiązków raportowania oraz identyfikacja ewentualnych nowych Schematów podatkowych,
- b) upowszechnienie wiedzy w zakresie obowiązków raportowania Schematów podatkowych poprzez zapoznanie się wyznaczonych pracowników z niniejszą procedurą,
- c) zapewnienie odpowiedniej infrastruktury teleinformatycznej pozwalającej na sprawne przeprowadzanie czynności związanych z przysyłaniem informacji o Schematach podatkowych do Szefa KAS,
- d) zapewnienie stosownej dokumentacji.

XI. Dokumentacja Schematów podatkowych

Dokumentacja źródłowa dotycząca Schematów podatkowych, dokumentacja i informacje dotyczące prac Zespołu ds. Procedury, informacje przekazywane przez Pracowników w tym zakresie przechowywane są przez Zespół ds. Procedury zgodnie z obowiązującymi **przepisami prawa** oraz **wewnętrznymi procedurami Miasta**.

Archiwizowane informacje w zakresie schematów podatkowych obejmują:

- 1) odnośnie do informacji przekazanych przez Pracowników: informacje dotyczące rodzaju uzgodnienia i roli Miasta w uzgodnieniu, Informację dla Zespołu ds. Procedury, wynik analizy Zespołu w zakresie danego zgłoszenia;
- 2) notatki wewnętrzne Zespołu ds. Procedury, dokumentujące dokonaną analizę sytuacji mających miejsce przed wejściem w życie Przepisów MDR;
- 3) ewentualne wytyczne Zespołu ds. Procedury dla Pracowników.

Miasto przechowuje dokumenty oraz informacje przez okres 5 lat licząc od pierwszego dnia roku następującego po roku ich wprowadzenia do bazy.

Wszystkie informacje związane z realizacją Procedury podlegają ochronie i kryteriom określonym w odrębnych regulacjach wewnętrznych, zwłaszcza dotyczących tajemnicy zawodowej i ochrony danych osobowych (RODO).

Obowiązek zachowania w tajemnicy informacji nie dotyczy przypadków przewidzianych prawem, w tym w art. 86b § 7 Ordynacji podatkowej, tj.:

- a) przekazania informacji o Schemacie podatkowym w sytuacji, w której przekazujący tę informację został zwolniony z obowiązku jej zachowania;
- b) przekazanie informacji o Schemacie podatkowym standaryzowanym;
- c) przesłania do Szefa KAS formularza MDR-2.

XII. Zasady upowszechniania wśród Pracowników wiedzy

Pracownicy są obowiązani do zapoznania się z niniejszą Procedurą.

Upowszechnianie wiedzy z zakresu Przepisów MDR wśród Pracowników odbędzie się poprzez środki komunikacji elektronicznej w formie e-maili z objaśnieniami lub newsletterami.

Pracownicy odbywają szkolenie w zakresie Przepisów MDR oraz Procedury.

Częstotliwość, formę i termin szkoleń oraz osoby objęte obowiązkiem szkolenia określa Zespół ds. Procedury. Szkolenia realizowane mogą być przez Podmiot zewnętrzny.

Dodatkowo, Pracownicy są zobowiązani do każdorazowego zgłaszania wątpliwości dotyczących kwestii Przepisów MDR do Zespołu ds. Procedury.

XIII. Zgłaszanie Nieprawidłowości

Każdy z Pracowników zobowiązany jest do zgłaszania zidentyfikowanych przez siebie potencjalnych naruszeń postanowień Procedury oraz Przepisów MDR.

Pracownik dokonuje niezwłocznie zgłoszenia do Zespołu ds. Procedury.

Pracownik podaje szczegółowe informacje dotyczące Nieprawidłowości, przede wszystkim: datę powstania Nieprawidłowości, przedmiot Nieprawidłowości, osoby uczestniczące w Nieprawidłowościach, posiadane dowody Nieprawidłowości.

Zespół ds. Procedury analizuje zgłoszone Nieprawidłowości oraz w razie konieczności, prowadzi postępowanie wyjaśniające i w razie potwierdzenia Nieprawidłowości określa niezbędne działania i koordynuje ich realizację.

Powyższe zadania Zespół ds. Procedury może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu.

W przypadku gdy zgłoszenie podlega zawiadomieniu bądź dotyczy zagadnienia, które powinno podlegać raportowaniu do Szefa KAS, Burmistrz, w porozumieniu z Zespołem ds. Procedury, dokonuje raportowania.

XIV. Zasady kontroli wewnętrznej lub niezależne audyty

Niniejsze zasady oraz działania w zakresie Schematów podatkowych są przedmiotem kontroli incydentalnej przeprowadzanej przez Zespół ds. Procedury lub niezależnych przeglądów dokonywanych przez Podmiot zewnętrzny świadczący na rzecz Miasta usługi.

Zespół ds. Procedury sprawuje kontrolę nad prawidłowym realizowaniem Procedury MDR. Kontrolę incydentalną przestrzegania Procedury oraz Przepisów MDR przeprowadza się doraźnie w przypadku zgłoszeń o których mowa w rozdziale XIII niniejszej procedury.

Proces kontroli obejmuje m.in. weryfikację poprawności składanych przez Miasto informacji o Schematach podatkowych, weryfikację czy Pracownicy posiadają wystarczającą wiedzę w zakresie Przepisów MDR oraz postanowień Procedury MDR.

Komórka Organizacyjna odpowiedzialna za audyt wewnętrzny, może przeprowadzić kontrolę wewnętrzną przestrzegania Przepisów MDR, w tym kontrolę Procedury MDR.

W zakresie kontroli wewnętrznej nieuregulowanej Procedurą, stosuje się procedury związane z kontrolą zarządczą w Mieście.

Miasto może zlecić Podmiotowi zewnętrznemu przeprowadzenie niezależnego audytu. W trakcie audytu Podmiot zewnętrzny weryfikuje przestrzeganie Przepisów MDR oraz dokumentuje i przedstawia wyniki podejmowanych działań w ramach przeprowadzonego audytu. Podmiot zewnętrzny z przeprowadzonego audytu przygotowuje raport końcowy zawierający uwagi i zalecenia.

Załącznik nr 1. Definicje

Promotor – osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w szczególności doradca podatkowy, adwokat, radca prawny, pracownik banku lub innej instytucji finansowej doradzającej klientom, również w przypadku gdy podmiot ten nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, która opracowuje, oferuje, udostępnia lub wdraża uzgodnienie lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia.

Zgodnie z treścią Objasnień „podmiot pełni rolę promotora, jeśli w zakresie wykonywanych czynności:

- opracowuje uzgodnienie,
- oferuje uzgodnienie,
- udostępnia opracowane uzgodnienie,
- wdraża opracowane uzgodnienie, lub
- zarządza wdrażaniem uzgodnienia.

(...) Wskazane kategorie czynności należy rozpatrywać w znaczeniu funkcjonalnym. W tym kontekście wdrażanie uzgodnienia lub zarządzanie wdrażanym uzgodnieniem nie musi wiązać się z formalnym podejmowaniem decyzji. Przygotowywanie i koordynowanie realizacji działań w ramach obranego scenariusza wdrożenia (np. przygotowywanie lub koordynacja przygotowania dokumentów związanych z wdrożeniem lub uczestnictwo w faktycznym podejmowaniu decyzji) może świadczyć o spełnieniu przesłanki wdrażania uzgodnienia”.

Od strony formy prawnej Miasto, wykonując powyższe czynności, może pełnić funkcję promotora. Należy wskazać, że uzgodnienia, w których Miasto mogłoby wystąpić w roli promotora są jednostkowe. Miasto nie jest podmiotem, którego działalność polega na opracowaniu i oferowaniu uzgodnień, które mogą być schematem podatkowym, w szczególności za wynagrodzeniem, którego wysokość zależy od uzyskanych korzyści

W dalszej części Objasnień wskazano, że „w zakresie każdej z wykonywanych czynności należy ocenić, czy jej charakter i pełnione funkcje świadczą o tym, że czynności te są elementem opracowania, oferowania, udostępnienia, wdrażania lub zarządzania wdrożeniem uzgodnienia. Elementami takiej oceny są m.in.:

- określenie charakteru czynności (twórczego lub ściśle opisowego),
- wystąpienie elementu rekomendacji (bezpośredniego lub pośrednio wynikającego z treści opracowania),
- horyzont czasowy, którego dotyczy dana czynność (ocena zdarzeń przeszłych, ocena planowanych działań lub wpływ na skutki podatkowe zdarzeń przeszłych)”.

Jak wskazano w Objasnieniach typowe grupy czynności wykonywanych w ramach świadczenia usług dotyczących kwestii podatkowych, które co do zasady, nie są typowe dla funkcji promotora to:

- **przygotowanie i pomoc w przygotowaniu kalkulacji podatkowych, deklaracji, informacji i zeznań podatkowych** – jeżeli charakter i funkcja świadczonych czynności dotyczy jedynie pomocy lub opinii w zakresie prawidłowego odzwierciedlenia przeszłych i zamkniętych stanów faktycznych dla celów ewidencji podatkowej, to co do zasady, czynności takie nie będą typowe dla funkcji promotora,
- **przeglądy dotyczące rozliczeń podatkowych** – czynności obejmujące dokonanie przeglądu w zakresie oceny poprawności działań dokonanych w przeszłości z perspektywy obowiązującego wówczas prawa podatkowego, podczas których podmiot identyfikuje nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych lub informacjach raportowanych organom podatkowym w przeszłych okresach lub istniejące ryzyka podatkowe oraz może wskazywać sposób działania zmierzający do usunięcia tych nieprawidłowości lub ryzyka i doprowadzenia do prawidłowego zastosowania przepisów prawa podatkowego, nie będą, co do zasady, stanowiły czynności typowych dla funkcji

promotora,

- **przygotowanie i pomoc w przygotowaniu dokumentacji cen transferowych** - czynności związane z przygotowaniem i pomocą w przygotowywaniu dokumentacji cen transferowych oraz przygotowanie lub pomoc w wyborze metody weryfikacji cen transferowych oraz przygotowanie lub pomoc w przygotowaniu analizy porównawczej lub analizy zgodności – w ramach których doradca pomaga klientowi wywiązać się z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych (czy to lokalnej czy grupowej) wymaganej przepisami prawa podatkowego – nie będą, co do zasady, prowadziły do nabycia statusu promotora (działania w zakresie compliance).
- **opinie i komentarze podatkowe** – co do zasady, udzielanie opinii i komentarzy w zakresie skutków podatkowych, w których doradca informuje klienta o konsekwencjach podatkowych oraz ryzykach wynikających z istniejących interpretacji podatkowych i orzecznictwa, dotyczących już dokonanych przez klienta transakcji lub zdarzeń gospodarczych (stany przeszła i zamknięte) nie stanowią czynności typowych dla funkcji promotora. Nie będą stanowiły takich czynności m.in. przypadki, w których w ramach udzielonych opinii i komentarzy udzielający opinii wskazuje sposób działania zmierzający do usunięcia ewentualnych zidentyfikowanych nieprawidłowości lub ryzyka,
- **inne czynności wykonywane w ramach świadczenia usług dotyczących kwestii podatkowych**, np. udzielanie porad i wsparcia w zakresie wprowadzania przez podatników procedur podatkowych w celu zapewnienia zgodności rozliczeń podatkowych z obowiązującymi przepisami i praktyką podatkową; udzielanie porad i wsparcia w zakresie nadpłaconych zobowiązań podatkowych; szkolenie dotyczące obowiązujących przepisów prawa podatkowego lub planowanych zmian w przepisach prawa podatkowego (o wyłącznie informacyjnym charakterze); usługi bieżącego doradztwa podatkowego; wsparcie i reprezentowanie klienta przed organami administracji publicznej, sądami administracyjnymi, sądami powszechnymi oraz przed Sądem Najwyższym; wsparcie lub przygotowanie oświadczeń dla celów podatkowych.

Wszystkie powyższe czynności muszą być rozpatrywane każdorazowo indywidualnie, mając na uwadze cel i charakter wykonywanych usług.

Ponadto nie będzie działał w roli promotora doradca podatkowy, adwokat lub radca prawny reprezentujący Miasto w postępowaniu podatkowym lub postępowaniu sądowym w odniesieniu do zastanej sytuacji prawno-podatkowej.

Korzystający – osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej:

- której udostępniane jest uzgodnienie,
- u której wdrażane jest uzgodnienie,
- która jest przygotowana do wdrożenia uzgodnienia,
- która dokonała czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia,

Kryterium kwalifikowanego korzystającego uważa się za spełnione, gdy:

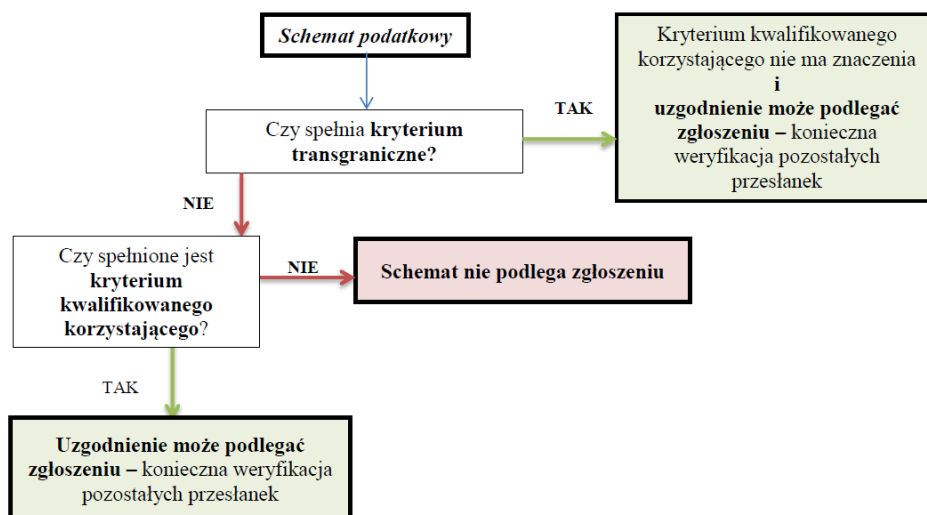
- przychody lub koszty Korzystającego albo wartość aktywów tego podmiotu w rozumieniu przepisów o rachunkowości ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w poprzednim roku lub w bieżącym roku obrotowym równowartość 10 000 000 euro lub
- jeżeli udostępniane lub wdrażane Uzgodnienie dotyczy rzeczy lub praw o wartości rynkowej przekraczającej równowartość 2 500 000 euro lub
- jeżeli Korzystający jest podmiotem powiązaniem w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. z podmiotem, który spełnia co najmniej jedną z dwóch powyższych przesłanek,

Spełnienie kryterium kwalifikowanego korzystającego decyduje o powstaniu obowiązku informowania o

schemacie podatkowym w zakresie schematów innych niż schemat podatkowy transgraniczny. Obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym nie powstaje, gdy uzgodnienie jest schematem podatkowym, innym niż schemat podatkowy transgraniczny, ale dotyczy Korzystającego:

- 1) dla którego nie jest spełnione kryterium Kwalifikowanego korzystającego, lub
- 2) który jest stroną umowy o współdziałanie, jeżeli w ramach audytu wstępnego Szef KAS potwierdził wykonywanie przez niego obowiązków, o których mowa w niniejszym rozdziale.

Rysunek nr 1. Korzystający oraz kwalifikowany korzystający



Źródło: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR), s. 39.*

Wspomagający – osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w szczególności biegły rewident, notariusz, osoba świadcząca usługi prowadzenia ksiąg rachunkowych, księgowy lub dyrektor finansowy, bank lub inna instytucja finansowa, a także ich pracownik, która przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności, podjęła się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia.

W *Objaśnieniach* wskazano, że „*generalnie promotor jest świadomy kluczowych czynności podejmowanych w ramach uzgodnienia, podczas gdy wspomagający, z uwagi na swoje zaangażowanie w uzgodnienie – co do zasady – posiada wiedzę jedynie o pewnym nycinku tych czynności*”. Rozróżnienie, czy dany podmiot pełni funkcję promotora czy wspomagającego uzależnione jest każdorazowo od oceny roli i zaangażowania w prace danego podmiotu oraz od zakresu czynności podejmowanych przez dany podmiot. Zgodnie z treścią objaśnień, podobnie jak w przypadku promotora nie będą typowymi czynnościami skutkującymi uznaniem danego podmiotu za wspomagającego czynności podejmowane w stosunku do „zamkniętych” stanów i zdarzeń przeszłych. W tych bowiem sytuacjach nie dochodzi do wymaganego przez przepisy „wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia”.

Uzgodnienie – czynność lub zespół powiązanych ze sobą czynności, w tym czynność planowana lub zespół czynności planowanych, których co najmniej jedna strona jest podatnikiem lub które mają lub mogą mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego. **Określenie „czynność” dotyczy zarówno czynności prawnych (w tym czynności jednostronnych) jak i czynności faktycznych, np. uzgodnienie stanowić mogą czynności związane z wyborem określonej formy opodatkowania,**

umożliwiających wykonanie lub zmierzających do wykonania uzgodnienia.

Aby spełniona była definicja uzgodnienia, co najmniej jedna strona uzgodnienia musi być podatnikiem lub podejmowane czynności mają lub mogą mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego. Dana czynność może jednak stanowić uzgodnienie również w sytuacji, w której żadna ze stron nie posiada statusu podatnika. Taka sytuacja ma miejsce, gdy dana czynność ma lub może mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego. Dotyczy to sytuacji, w których na skutek podjętych czynności, podmiot nie uzyskuje statusu podatnika – nie dochodzi bowiem do powstania obowiązku podatkowego.

Należy podkreślić, że nie każde uzgodnienie stanowi schemat podatkowy.

Uzgodnienie stanowią takie czynności, które są dokonywane przez podatnika albo mają wpływ na wymiar podatku. Przykładowo uzgodnieniem jest wniesienie wkładu niepieniężnego (aport) do spółki kapitałowej lub skorzystanie z ulgi na badanie i rozwój. **Jednak fakt występowania uzgodnienia, nie jest jednoznaczny z powstaniem schematu podatkowego**, aby doszło do powstania schematu podatkowego to uzgodnienie musi:

- a) spełniać kryterium głównej korzyści oraz posiadać ogólną cechę rozpoznawczą,
- b) posiadać szczególną cechę rozpoznawczą lub
- c) posiadać inną szczególną cechę rozpoznawczą.

W związku z powyższym każde uzgodnienie należy rozpatrywać indywidualnie.

Udostępnienie to:

- a) oferowanie uzgodnienia korzystającemu, zawarcie umowy, której przedmiotem jest przekazanie informacji o uzgodnieniu, lub przyjmowanie wynagrodzenia z tytułu przekazania informacji o uzgodnieniu, lub
- b) przekazywanie korzystającemu w jakiegokolwiek formie, w tym drogą elektroniczną, telefoniczną lub osobiście, informacji o uzgodnieniu, w szczególności poprzez przedstawianie jego założeń.

*Zgodnie z treścią Objasnień „(...) udostępnienie oznacza przekazywanie korzystającemu informacji o uzgodnieniu w jakiegokolwiek formie (niekoniecznie w formie pisemnej), w tym drogą elektroniczną, telefoniczną lub osobiście. (...) W kontekście definicji udostępnienia schematu podatkowego „oferowanie” uzgodnienia może jednak polegać, co do zasady, na **świadomym** otrzymaniu oferty przez korzystającego od promotora. Obowiązek przekazania informacji podatkowych o schemacie podatkowym w zakresie ofert, z których korzystający nigdy nie zamierzał nawet korzystać lub ofert niemożliwych do realizacji, które zostały **otrzymane bez jego woli**, nie powstaje”.*

Wdrażanie – dokonywanie czynności faktycznych lub prawnych umożliwiających wykonanie lub zmierzających do wykonania uzgodnienia, w tym:

- a) zarządzanie, faktyczne uczestniczenie w podejmowaniu decyzji lub przeprowadzanie czynności związanych z uzgodnieniem, także gdy podejmowanie decyzji lub czynności dotyczy wykonania uzgodnienia przez inny podmiot,
- b) pośredniczenie lub udzielanie pomocy w czynnościach związanych z uzgodnieniem,
- c) dokonywanie innych czynności będących elementem uzgodnienia, lub
- d) oferowanie czynności wskazanych w lit. a-c, zawarcie umowy, której przedmiotem są te czynności, lub przyjmowanie wynagrodzenia z tytułu tych czynności lub umowy.

Zgodnie z Objasnieniami „definicja wdrażania obejmuje otwarty katalog czynności faktycznych lub prawnych umożliwiających wykonywanie lub zmierzających do wykonania uzgodnienia. (...) w rozumieniu przepisów MDR, czynności

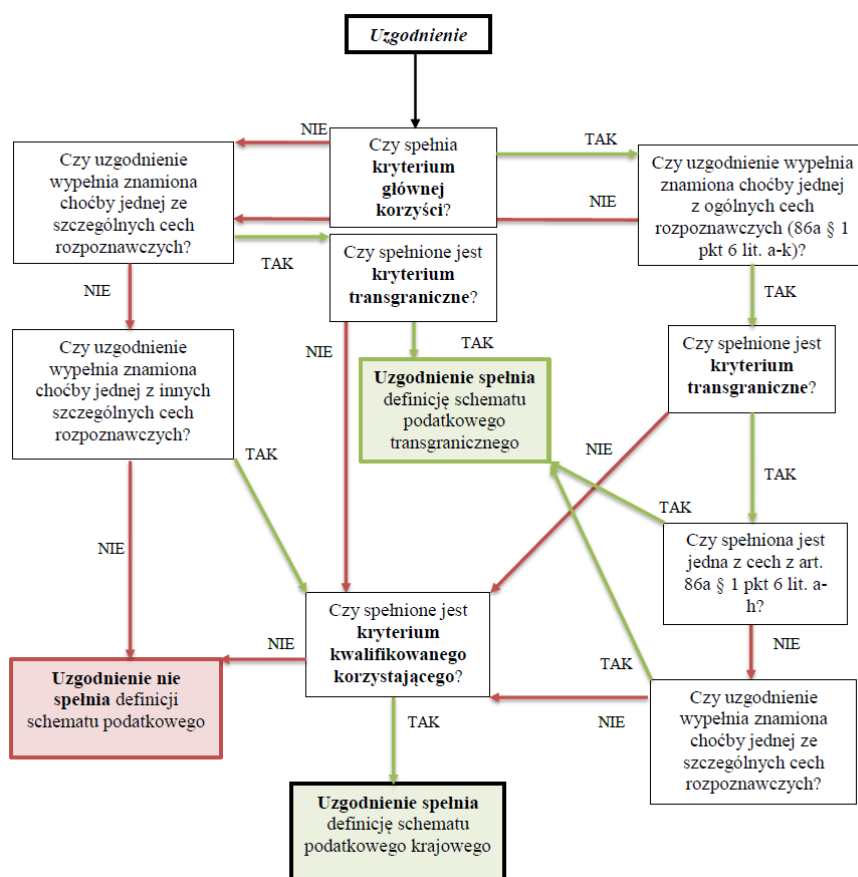
związane z wdrożeniem uzgodnienia podejmować może zarówno promotor, wspomagający jak i korzystający. Rola każdego z tych podmiotów będzie miała jednak inny charakter i powinna być interpretowana z punktu widzenia pełnionych przez nie funkcji. Pojęcie wdrażania schematu podatkowego należy więc rozumieć w znaczeniu funkcjonalnym. W tym kontekście wdrażanie opracowanego uzgodnienia lub zarządzanie wdrażanym uzgodnieniem nie musi wiązać się z formalnym podejmowaniem decyzji przez promotora. Przygotowywanie i koordynowanie scenariusza wdrożenia, przygotowywanie lub koordynacja przygotowania dokumentów związanych z wdrożeniem, czy uczestnictwo w faktycznym podejmowaniu decyzji może świadczyć o spełnieniu przesłanki wdrażania uzgodnienia.”

Schemat podatkowy jest uzgodnieniem, które:

- spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą,
- posiada szczególną cechę rozpoznawczą lub
- posiada inną szczególną cechę rozpoznawczą.

W odniesieniu do Miasta, należy zwrócić szczególną uwagę na pierwszą grupę kryteriów, tj. schematem podatkowym jest uzgodnienie które spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą. Uzgodnienia, które posiadają szczególną cechę rozpoznawczą lub inną szczególną cechę rozpoznawczą zdarzają się niezwykle rzadko w działalności jednostek samorządu terytorialnego.

Rysunek nr 2. Schemat podatkowy



Źródła: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR), s.18*

NSP – rozumie się przez to numer schematu podatkowego.

Kryterium głównej korzyści – jest to sytuacja, w której na podstawie istniejących okoliczności oraz faktów należy przyjąć, że podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej mógłby zasadnie wybrać inny sposób postępowania, z którym nie wiązałoby się uzyskanie korzyści podatkowej rozsądnie oczekiwanej lub wynikającej z wykonania uzgodnienia, a korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści, którą podmiot spodziewa się osiągnąć w związku z wykonaniem uzgodnienia.

Ocena Kryterium głównej korzyści wymaga określenia w pierwszym kroku jak zdefiniowana jest korzyść podatkowa na gruncie Przepisów MDR. Przez korzyść podatkową rozumie się:

- a) niepowstanie zobowiązania podatkowego, odsunięcie w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżenie jego wysokości,
- b) powstanie lub zaniżenie straty podatkowej,
- c) powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo zawyżenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku,
- d) brak obowiązku pobrania podatku przez płatnika, jeżeli wynika on z okoliczności wskazanych w lit. a,
- e) podwyższenie kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy,
- f) niepowstanie obowiązku lub odsunięcie w czasie powstania obowiązku sporządzania i przekazywania informacji podatkowych, w tym informacji o schematach podatkowych.

Zagadnienie **głównej korzyści podatkowej** jest kluczowe – brak jego spełnienia oznacza brak zaistnienia schematu podatkowego opartego na ogólnej cesze rozpoznawczej.

Kryterium **głównej korzyści** uważa się za spełnione, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności oraz faktów należy przyjąć, że podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej mógłby zasadnie wybrać inny sposób postępowania, z którym nie wiązałoby się uzyskanie korzyści podatkowej rozsądnie oczekiwanej lub wynikającej z wykonania uzgodnienia, a korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści, którą podmiot spodziewa się osiągnąć w związku z wykonaniem uzgodnienia.

Uznać należy, iż korzyść podatkowa jest **główną** lub **jedną z głównych** korzyści, jeśli stanowi **istotną lub determinującą przesłankę uzgodnienia**, a nie jest jedynie pobocznym lub nieoczekiwanym skutkiem uzgodnienia. Kryterium głównej korzyści będzie więc **co do zasady spełnione w przypadku, w którym uzgodnienie nie zostałoby wdrożone, gdyby nie oczekiwana korzyść podatkowa.** Zgodnie z treścią Objaśnień: „Kryterium głównej korzyści powinno być rozpatrywane z punktu widzenia trzech przesłanek:

1. Przesłanka wystąpienia korzyści podatkowej – Kryterium głównej korzyści nie będzie spełnione, jeżeli z wybranym sposobem postępowania nie wiązałoby się uzyskanie korzyści podatkowej, faktycznej albo rozsądnie oczekiwanej. Korzyść podatkowa **nie musi być jednak sprzeczna z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu** (tak jak w przypadku klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania).

2. Przesłanka, aby korzyść podatkowa była główną lub jedną z głównych korzyści – Korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści, jeśli stanowi istotną lub determinującą przesłankę decyzji o wdrożeniu uzgodnienia, a nie jest jedynie pobocznym lub nieoczekiwanym skutkiem uzgodnienia. Kryterium głównej korzyści będzie więc, **co do zasady, spełnione w przypadku, w którym uzgodnienie nie zostałoby wdrożone, gdyby nie oczekiwana korzyść podatkowa.**

3. Przesłanka alternatywnej drogi postępowania – Kryterium głównej korzyści nie będzie spełnione, co do zasady, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności oraz faktów należy przyjąć, że podmiot działający rozsądnie wskutek

stosowania zgodnych z prawem rozwiązań nie ma lub nie miał alternatywnej, racjonalnej drogi postępowania, nawet jeżeli skutkiem postępowania jest osiągnięcie korzyści podatkowej.

Przykład: Z uwagi na definicję korzyści podatkowej będzie nią również pomniejszenie zobowiązania podatkowego w związku z ujęciem jako kosztu uzyskania przychodów uzasadnionego ekonomicznie wydatku. Nie jest to jednak czynność, która samoistnie spełniałaby przesłankę alternatywnej drogi postępowania, gdyż rozsądnie działające podmioty w ramach prowadzonej działalności muszą ponosić koszty, aby generować przychody lub zabezpieczyć ich źródło. Nieponoszenie uzasadnionego ekonomicznie wydatku nie jest bowiem racjonalnym alternatywnym sposobem postępowania.”

Ogólna cecha rozpoznawcza – właściwość uzgodnienia polegająca na tym, że spełniony jest **co najmniej jeden z poniższych warunków**:

- a) promotor lub korzystający zobowiązali się do zachowania w poufności wobec osób trzecich w szczególności wobec innych korzystających, promotorów lub organów podatkowych, sposobu, w jaki uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej (art. 86a § 1 pkt 6 lit. a Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) ogólna cecha rozpoznawcza klauzuli poufności nie dotyczy sytuacji zawarcia przez strony wykonujące zawody zaufania publicznego (promotora, korzystającego) standardowych klauzul poufności związanych z tajemnicą przedsiębiorstwa i tajemnicą zawodową. Istota klauzuli poufności, która dla celów MDR stanowi ogólną cechę rozpoznawczą, sprowadza się do zastrzeżenia klauzuli poufności w stosunku do sposobu osiągnięcia korzyści podatkowej. Przedmiotowa cecha znajduje zastosowanie jeżeli promotor lub korzystający zobowiązuje się do zachowania w tajemnicy wobec osób trzecich np. planowanych sposobów osiągnięcia korzyści podatkowej, czy sekwencji czynności uzgodnienia. Zobowiązanie do zachowania poufności dotyczy więc sposobu, w jaki uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej. (...) Ogólna cecha rozpoznawcza klauzuli poufności wystąpi przykładowo w sytuacji uzgodnień „innovacyjnych”, np. schematów dotyczących zmienianych przepisów prawa podatkowego, również międzynarodowego prawa podatkowego. Zobowiązanie promotora lub korzystającego może mieć pisemną lub ustną formę, może być także ograniczone lub nieograniczone terminem”.

- b) promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia (art. 86a § 1 pkt 6 lit. b Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) ogólna cecha rozpoznawcza związana z uzależnieniem wysokości wynagrodzenia od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia dotyczy praktyki zawierania umów o wynagrodzeniu tzn. success fee. Umowa może przybierać formę ustną, pisemną, również sposób zapłaty może przybierać różne formy, np. zwolnienie z długu. Dla identyfikacji wskazanej cechy rozpoznawczej nie ma znaczenia wysokość wynagrodzenia, które w praktyce gospodarczej może się znacznie różnić, w zależności od np. renomy kancelarii, kwalifikacji promotora, miejsca jego działalności doradczej. (...) Nie stanowi wynagrodzenia success fee podlegającego kwalifikacji jako ogólna cecha rozpoznawcza w rozumieniu MDR np. wynagrodzenie, którego sposób kalkulacji oparty jest wyłącznie o ilość godzin analitycznych/godzin pracy spędzonych przez poszczególnych członków zespołu projektowego”.

- c) promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia uzależnionego od uzyskania korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia lub zobowiązał się do zwrotu wynagrodzenia lub jego części, w przypadku gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej, niż zakładano (art. 86a § 1 pkt 6 lit. c Ordynacji podatkowej),

Jak wskazano w Objasnieniach „(...)Wynagrodzenie może mieć związek z korzyścią podatkową, również w przypadku jej niepowstania. Chodzi tu o sytuację, w której umowa przewiduje zwrot wynagrodzenia lub części

wynagrodzenia w przypadku, gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstała w wysokości niższej niż zakładano”.

- d) dokonywanie w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednoliconej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednoliconą formę, które nie wymagają istotnych zmian w celu wdrożenia schematu u więcej niż jednego korzystającego (art. 86a § 1 pkt 6 lit. d Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) to czynności wchodzące w skład uzgodnienia – aby spełniona była wskazana ogólna cecha rozpoznawcza – muszą opierać się na znacznie ujednoliconej dokumentacji uzgodnienia lub przyjmować znacznie ujednoliconą formę. Przesłanka znajdzie zastosowanie np. w następujących przypadkach:

- znacznie ujednolicona dokumentacja obejmuje sytuacje związane z wykorzystywaniem dokumentacji/umów stworzonych i wykorzystywanych do zawierania specjalistycznych umów bankowych lub innych umów dotyczących zagadnień finansowych;*
- znacznie ujednolicona dokumentacja obejmuje sytuacje, w których promotor przekazał korzystającemu dokumentację dotyczącą przesłanek zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów (wzorcowy regulamin zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów, na podstawie którego korzystający podejmuje czynności implementacji nowych zasad wynagradzania pracowników z wykorzystaniem podwyższonych kosztów uzyskania przychodów;*
- znacznie ujednolicona forma czynności dokonywanych w ramach uzgodnienia obejmuje sytuacje, w której promotor przekazał korzystającemu rekomendację co do pewnych standaryzowanych kroków (np. podjęcia uchwał w standardowym brzmieniu), które składają się na uzgodnienie. Aby uznać tę cechę za spełnioną, rekomendacja promotora powinna pozwalać na stosunkowo proste podjęcie wskazanych przez niego kroków, w szczególności poprzez wskazanie ich istotnych elementów”.*

- e) podejmowane są celowe czynności dotyczące nabycia spółki przynoszącej straty, zaprzestania głównej działalności takiej spółki i wykorzystywania strat takiej spółki w celu zmniejszenia zobowiązań podatkowych, w tym poprzez przeniesienie tych strat do podmiotu na terytorium innego państwa lub przyspieszenie wykorzystania tych strat (art. 86a § 1 pkt 6 lit. e Ordynacji podatkowej),

Z Objasnień wynika, że weryfikacja, czy w przypadku danego uzgodnienia występuje ogólna cecha rozpoznawcza dotycząca nabywania spółki ze stratą, powinna być dokonana z uwzględnieniem rzeczywistego charakteru podejmowanych działań. W tym znaczeniu, zespół czynności prowadzących do przeprowadzenia odwrotnego połączenia z nabytą spółką posiadającą skumulowane straty podatkowe zostanie zakwalifikowany jako ogólna cecha rozpoznawcza i w przypadku spełnienia kryterium głównej korzyści, będzie podlegać obowiązkowi informacyjnemu w ramach MDR.

- f) dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów) lub zmiany zasad opodatkowania, których skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie, zwolnienie lub wyłączenie z opodatkowania (art. 86a § 1 pkt 6 lit. f Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) dokonując oceny, czy dana czynność lub zespół czynności prowadzący do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) lub zasad opodatkowania prowadzący do faktycznie niższego opodatkowania, zwolnienia z opodatkowania lub wyłączenia z opodatkowania powinien być zakwalifikowany jako ogólna cecha rozpoznawcza, należy każdorazowo uwzględnić charakter przesłanek takiego wyboru. (...) Nie będzie spełniał definicji wskazanej cechy rozpoznawczej wybór opodatkowania VAT transakcji nieruchomości poprzez rezygnację z dobrowolnego zwolnienia z VAT. (...) Nie będą spełniały przedmiotowej cechy

rozpoznawczej produkty emerytalne takie jak Pracownicze Plany Kapitałowe (PPK), Pracownicze Programy Emerytalne (PPE), Indywidualne Konta Emerytalne (IKE), czy Indywidualne Konta Zabezpieczenia Emerytalnego (IKZE).

Jeżeli zmiana kwalifikacji źródła dochodu wynika z korekty kwalifikacji uprzednio dokonanej w wyniku błędu oraz ma na celu skorygowanie (dostosowanie do obowiązujących przepisów prawa) przedmiotowa cecha rozpoznawcza nie będzie, co do zasady, spełniona.

- g) czynności prowadzą do określonego obiegu środków pieniężnych poprzez zaangażowanie podmiotów pośredniczących niepełniących istotnych funkcji gospodarczych, lub działań, które wzajemnie się znoszą lub kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne cechy (art. 86a § 1 pkt 6 lit. g Ordynacji podatkowej),

W Objasnieniach wskazano, że „(...) dla prawidłowego zastosowania cechy rozpoznawczej, musi jednak wystąpić, jedna z następujących przesłanek:

- aspekt podmiotowy – tzn. określony obieg musi się odbywać poprzez zaangażowanie co najmniej jednego podmiotu pośredniczącego niepełniącego istotnych funkcji gospodarczych. Podmiotami pośredniczącymi mogą być spółki zależne (np. spółki holdingowe) oraz podmioty formalnie niezależne (np. fundacje) lub
- aspekt przedmiotowy – podejmowane w ramach uzgodnienia działania wzajemnie się znoszą lub kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne cechy”.

- h) obejmuje ono podlegające do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi, a w państwie miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu odbiorcy:

- nie nakłada się podatku dochodowego od osób prawnych lub pobiera się podatek dochodowy od osób prawnych według stawki zerowej lub stawki mniejszej niż 5%,
- płatności te korzystają z całkowitego zwolnienia lub objęte są preferencyjnymi zasadami opodatkowania (art. 86a § 1 pkt 6 lit. h Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) celem wskazanej ogólnej cechy rozpoznawczej jest, co do zasady, wyeliminowanie sztucznych korzyści podatkowych płynących z dokonania płatności transgranicznych do krajów cechujących się niskim poziomem opodatkowania. Należy wskazać, że nie muszą być to kraje stosujące szkodliwą konkurencję podatkową wymienione w przepisach wykonawczych Ministra Finansów w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową (płatności do tego rodzaju jurysdykcji dotyczy szczególna cecha rozpoznawcza opisana w art. 86a § 1 pkt 13 lit. a Ordynacji podatkowej) w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych lub podatku dochodowego od osób prawnych”.

- i) korzystający zobowiązał się że w przypadku wdrożenia uzgodnienia będzie współpracował z promotorem, który udostępnił uzgodnienie, albo zapłaci promotorowi wynagrodzenie lub odszkodowanie (art. 86a § 1 pkt 6 lit. i Ordynacji podatkowej),

W Objasnieniach wskazano, że „(...) zobowiązanie korzystającego może mieć różne formy prawne, może zostać zawarte ustnie lub pisemnie. Zobowiązanie to nie musi dotyczyć wdrożenia całego uzgodnienia. Przesłanka ta będzie bowiem spełniona, jeśli zobowiązanie do współpracy (lub wypłaty wynagrodzenia lub odszkodowania) będzie dotyczyło wybranych czynności uzgodnienia, czynności prawnych związanych z uzgodnieniem lub faktycznych działań”.

- j) promotor lub korzystający faktycznie respektują co najmniej jedno ze zobowiązań wskazanych w lit. b i c (art. 86a § 1 pkt 6 lit. j Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) wskazana ogólna cecha dotyczy sytuacji, w których brak jest w umowie wyraźnej podstawy do wypłaty success fee. Niemniej jednak, z uwagi na wystąpienie korzyści podatkowej oraz jej kwotę korzystający wypłaca w jakiejkolwiek formie promotorowi takie wynagrodzenie lub promotor faktycznie zwraca to wynagrodzenie, gdy korzyść podatkowa nie powstała lub powstała w wysokości niższej, niż zakładano.

W tym przypadku, jeśli zapisy umowne nie przewidują dodatkowego wynagrodzenia związanego z osiągnięciem korzyści, ale np. na podstawie dodatkowych uzgodnień, porozumienia lub dotychczasowych doświadczeń dotyczących współpracy pomiędzy promotorem a korzystającym promotorowi należne będzie dodatkowe wynagrodzenie związane z osiągnięciem korzyści podatkowej, wskazana ogólna cecha rozpoznawcza może znaleźć zastosowanie.

Cecha ta może znaleźć zastosowanie również, gdy postanowienia umowne nie przewidują obowiązku zwrotu wynagrodzenia przez promotora (lub części tego wynagrodzenia) w sytuacji, w której korzyść podatkowa okazała się być niższa od zakładanej lub nie powstała w ogóle. Zwrot taki nastąpić może przykładowo poprzez udzielenie znaczących rabatów w stosunku do innych faktur wystawionych przez promotora, wyswiadczenie przez promotora bez wynagrodzenia innych usług lub darowiznę środków pieniężnych”.

- k) na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że rozsądnie działający promotor lub korzystający, do których nie stosowałyby się obowiązki przewidziane w przepisach niniejszego rozdziału, chcieliby, żeby co najmniej jedno ze zobowiązań wskazanych w lit. a-c było faktycznie respektowane (art. 86a § 1 pkt 6 lit. k Ordynacji podatkowej).

Jak wskazano w Objasnieniach „(...) cecha ta powinna być rozpatrywana bowiem również z perspektywy klienta, który dostrzegając korzyść z usługi doradczej (schematu podatkowego), która nie jest ogólnie dostępna dla innych podmiotów, byłby gotowy zapłacić dodatkowe wynagrodzenie za tę usługę. Wskazana ogólna cecha rozpoznawcza powinna być rozpatrywana z uwzględnieniem przesłanki racjonalności postępowania promotora i korzystającego.

(...) Cecha ta wystąpi jedynie w przypadku, gdy wypłatę lub zwrot wynagrodzenia wynikającego z uzyskania korzyści podatkowej należy uznać za rozsądnie oczekiwane z uwagi na cechy schematu podatkowego (jego innowacyjność lub ryzykowność). Nie należy jej rozumieć jako odnoszącej się do naturalnej motywacji uczestników obrotu gospodarczego, aby maksymalizować zyski i minimalizować straty”.

Szczególna cecha rozpoznawcza – właściwość uzgodnienia polegająca na tym, że **spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków:**

- a) obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz:
- odbiorca płatności nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu w żadnym z państw,
 - odbiorca płatności posiada miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, wskazanych w aktach wykonawczych wydanych na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych oraz w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej, (art. 86a § 1 pkt 13 lit. a Ordynacji podatkowej),

Zgodnie z uzasadnieniem do ustawy z dnia 28 maja 2020 r. *przy dokonywaniu oceny posiadania przez schemat podatkowy transgraniczny szczególnej cechy rozpoznawczej dotyczącej podlegających zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodu transgranicznych płatności między podmiotami powiązanymi jeśli odbiorca płatności ma miejsce, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret drugie Ordynacji podatkowej), uwzględnia się kraje i terytoria wskazane na liście krajów i terytoriów wskazanych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych*

przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej, które nie zostały ujęte w wykazie krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową wydawanym na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych, według stanu na dzień 1 lipca 2020 r.

- b) w odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie (art. 86a § 1 pkt 13 lit. b Ordynacji podatkowej),
- c) ten sam dochód lub majątek korzysta z metod mających na celu unikanie podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie (art. 86a § 1 pkt 13 lit. c Ordynacji podatkowej),
- d) w ramach uzgodnienia dochodzi do przeniesienia aktywów i określone przez dwa państwa wynagrodzenie z tego tytułu dla celów podatkowych różni się co najmniej o 25% (art. 86a § 1 pkt 13 lit. d Ordynacji podatkowej),
- e) może skutkować obejściem obowiązku raportowania wynikającego z *ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami* lub równoważnych ustaw, umów lub porozumień w zakresie automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych, włączając umowy lub porozumienia z państwami trzecimi lub wykorzystywać brak równoważnych przepisów, umów lub porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie (art. 86a § 1 pkt 13 lit. e Ordynacji podatkowej),

Warunek ten dotyczy w szczególności uzgodnień, w których:

- wykorzystywany jest rachunek, produkt lub inwestycja, **które nie są rachunkami finansowymi**, lecz posiadają cechy rachunku finansowego;
 - dochodzi do **przeniesienia rachunku finansowego lub aktywów do państw lub dochodzi do wykorzystania regulacji prawnych państw** – w przypadku gdy te państwa nie mają podstawy prawnej do automatycznej wymiany informacji z państwem rezydencji posiadacza rachunku;
 - dochodzi do przekwalifikowania dochodu lub majątku na produkty lub płatności, które nie podlegają automatycznej wymianie informacji o rachunkach finansowych;
 - dochodzi do przeniesienia lub przekwalifikowania instytucji finansowej, rachunku finansowego lub znajdujących się w nich aktywów na instytucję finansową, rachunek finansowy lub aktywa, które nie podlegają obowiązkowi raportowania w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych;
 - wykorzystywane są podmioty, porozumienia umowne lub struktury, które prowadzą lub których celem jest **doprowadzenie do braku raportowania o przynajmniej jednym posiadaczu rachunku lub przynajmniej jednej osobie kontrolującej w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych**; wykorzystywana jest nieskuteczność lub niedoskonałość procedur należytej staranności stosowanych przez instytucje finansowe w celu wywiązania się z obowiązków raportowania informacji o rachunkach finansowych, włączając wykorzystanie państw z nieadekwatnymi lub nieefektywnymi systemami egzekwowania przepisów dotyczących przeciwdziałania praniu pieniędzy lub posiadających nieefektywne przepisy dotyczące przejrzystości w odniesieniu do osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej lub porozumień prawnych.
- f) występuje **nieprzejrzysta struktura własności prawnej** lub trudny do ustalenia jest beneficjent rzeczywisty z uwagi na wykorzystanie osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych:

- które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej z wykorzystaniem lokalu, personelu oraz wyposażenia wykorzystywanego w prowadzonej działalności gospodarczej,
- które są zarejestrowane, zarządzane, znajdują się, są kontrolowane lub założone w państwie lub na terytorium innym niż państwo lub terytorium miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu beneficjenta rzeczywistego aktywów będących w posiadaniu takich osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych,
- jeżeli nie można wskazać beneficjenta rzeczywistego osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych, w rozumieniu przepisów *ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu* (art. 86a § 1 pkt 13 lit. f Ordynacji podatkowej),

Spełnienie którejkolwiek z powyższych przesłanek jest wystarczającą przesłanką do spełnienia wskazanej cechy rozpoznawczej. W Objasnieniach wskazano, że „(...) w przypadku weryfikacji czy w danym przypadku występuje nieprzejrzysta struktura należy zachować staranność ogólnie wymaganą w stosunkach biznesowych, obejmującą na przykład takie czynności jak weryfikacja dokumentów rejestracyjnych kontrahenta, weryfikacja umocowania pełnomocników kontrahenta, weryfikacja spełnienia przez kontrahenta obowiązku rejestracyjnego w VAT, a także weryfikacja uzyskanych na temat kontrahenta informacji wynikających z dotychczasowej współpracy. Do weryfikacji wskazanej przesłanki nie jest natomiast wymagane podejmowanie czynności z zachowaniem szczególnej staranności, która jest charakterystyczna dla wywiadowni gospodarczych, wykraczających poza należytą staranność wymaganą w stosunkach biznesowych danego podmiotu. Jednocześnie, nie można wykluczyć, że charakter działalności danej instytucji sprawia, że taka pogłębiona weryfikacja będzie dokonywana, np. w wykonaniu obowiązków z zakresu przeciwdziałaniu praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. Wówczas istotne jest rzetelne wykonanie tych obowiązków i wykorzystanie w ich wyniku informacji w celu ustalenia spełnienia tej przesłanki”.

- g) wykorzystuje wprowadzone **jednostronnie w danym państwie uproszczenie w stosowaniu przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych**, przy czym nie uważa się za uproszczenie wprowadzone jednostronnie uproszczenia, które wynika bezpośrednio z Wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych, a także innych międzynarodowych regulacji, wytycznych lub rekomendacji w zakresie cen transferowych (art. 86a § 1 pkt 13 lit. g Ordynacji podatkowej),
- h) dochodzi do **przeniesienia praw do trudnych do wyceny wartości niematerialnych** (art. 86a § 1 pkt 13 lit. h Ordynacji podatkowej),
- i) pomiędzy podmiotami powiązanymi dochodzi do przeniesienia funkcji, ryzyka lub aktywów, jeżeli przewidywany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszających przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) w trzyletnim okresie po tym przeniesieniu wyniósłby mniej niż 50% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia.

Z uwagi na specyfikę szczególnej cechy rozpoznawczej ryzyko wystąpienia jednej z przesłanek jest znikome w stosunku do działalności prowadzonej przez Miasto.

Inna szczególna cecha rozpoznawcza – właściwość uzgodnienia polegająca na tym, że **spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków**:

- a) wpływ na część **odroczonego podatku dochodowego lub aktywa albo rezerwy** z tytułu podatku odroczonego, wynikający lub oczekiwany w związku z wykonaniem uzgodnienia u korzystającego jest istotny dla danej jednostki w rozumieniu przepisów o rachunkowości **oraz przekracza**

w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł (art. 86a § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej).

Celem niniejszej cechy jest objęcie zakresem przepisów MDR praktyk mających na celu optymalizację rozliczeń podatkowych polegających na odroczeniu w czasie aktywizacji przychodów lub kosztów podatkowych.

Aby zaistniał obowiązek informacyjny w tym zakresie, wpływ na część odroczoną podatku dochodowego – wynikający lub oczekiwany w związku z wykonaniem uzgodnienia – jest dla korzystającego:

- istotny w rozumieniu przepisów o rachunkowości,
- oraz przekracza łącznie, w trakcie roku kalendarzowego, kwotę 5 000 000 zł

Zgodnie z zasadą istotności informacje wykazywane w sprawozdaniu finansowym oraz skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych sprawozdań. Nie można uznać poszczególnych pozycji za nieistotne, jeżeli wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie uznaje się za istotne.

Zgodnie z treścią Objasnień „(...) **nie każda sytuacja, w której powstanie aktywo lub rezerwa z tytułu podatku odroczonego, będzie automatycznie objęta obowiązkiem informacyjnym na gruncie przepisów MDR. Nie będą podlegały, co do zasady, temu obowiązkowi sytuacje, w których wpływ na część odroczoną podatku dochodowego będzie wynikał z typowych/standardowych czynności wykonywanych przez podatników wynikających z zasad przewidzianych w odpowiednich regulacjach i standardach prawa bilansowego, takich jak np.:**

- transakcje typu buy-sell back i sell – buy back (dokonywane standardowo w działalności banków);
 - powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika z wyceny bilansowej aktywów i pasywów na koniec okresu sprawozdawczego takich jak np. wycena niezrealizowanych różnic kursowych, wycena należności i zobowiązań w walutach obcych;
 - powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika z wyceny bilansowej aktywów i pasywów do wartości godziwej;
 - wpływ na część odroczoną podatku dochodowego wynika z dokonania odpisu aktualizacyjnego zgodnie z wymogami prawa bilansowego lub utworzeniem rezerwy;
 - wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnego ujęcia w czasie kosztów remontów dla celów bilansowych i podatkowych;
 - wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnego ujęcia w czasie kosztów remontów dla celów bilansowych i podatkowych;
 - wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnic momentu ujęcia odsetek dla celów prawa podatkowego i bilansowego;
 - wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnic w wysokości stawek amortyzacyjnych stosowanych dla celów prawa podatkowego i bilansowego;
 - wpływ na część odroczoną podatku wynika z zastosowania nonych standardów rachunkowości (zarówno Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej jak i Krajowych Standardów Rachunkowości), jeżeli ich stosowanie jest obowiązkowe”.
- b) płatnik podatku dochodowego byłby zobowiązany do pobrania podatku przekraczającego w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł, jeżeli w odniesieniu do wypłat należności wynikających lub oczekiwanych w związku z wykonaniem uzgodnienia nie miałyby zastosowania właściwe umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub zwolnienia podatkowe (art. 86a § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej),

- c) **dochody (przychody) podatnika**, o którym mowa w art. 3 ust. 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. lub art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., wynikające lub oczekiwane w związku z wykonaniem uzgodnienia, **przekraczają łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 25 000 000 zł** (art. 86a § 1 pkt 1 lit. c Ordynacji podatkowej),
- d) różnica pomiędzy polskim podatkiem dochodowym, który byłby należny w związku z wykonaniem uzgodnienia od korzystającego nieposiadającego siedziby, zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, gdyby był on podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 *ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.* lub art. 3 ust. 1 *ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.*, a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem dochodowym w państwie siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania korzystającego w związku z wykonaniem uzgodnienia, **przekracza łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł** (art. 86a § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej).

Podmiot powiązany – to, w rozumieniu rozdziału 11a Ordynacji podatkowej, podmiot powiązany z innym podmiotem poprzez co najmniej jeden ze sposobów określonych poniżej:

- a) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej uczestniczy w zarządzaniu innym podmiotem i wywiera znaczący wpływ na podmiot zarządzany,
- b) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad innym podmiotem poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25% praw głosu,
- c) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej posiada bezpośrednio lub pośrednio udział w kapitale innego podmiotu w wysokości ponad 25% kapitału, przy czym wysokość udziału pośredniego ustala się, mnożąc wysokość udziału na kolejnych poziomach, oraz uznaje się, że osoba posiadająca ponad 50% praw głosu posiada 100% tych praw, osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej jest uprawniona do co najmniej 25% zysków innego podmiotu.

Trudne do wyceny wartości niematerialne – wartości niematerialne, w tym wartości prawne, a także prawa do tych wartości, które w momencie ich przenoszenia między podmiotami powiązаныmi nie miały wiarygodnie określonej wartości porównywalnej, oraz prognozy przyszłych przepływów pieniężnych lub spodziewanych przychodów z tych wartości, lub założenia zastosowane przy ich wycenie, obarczone są wysokim poziomem niepewności

Rachunek finansowy – rachunek finansowy w rozumieniu art. 24 ust. 1 pkt 38 *ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami* lub rachunek finansowy w rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. s *umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA*, oraz towarzyszących *Uzgodnień Końcowych*, podpisanych w Warszawie dnia 7 października 2014 r.

Instytucja finansowa – oznacza to instytucję finansową w rozumieniu art. 24 ust. 1 pkt 8 *ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami* lub w rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. g *umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA*, oraz towarzyszących *Uzgodnień Końcowych*, podpisanych w Warszawie dnia 7 października 2014 r.

Schemat podatkowy standaryzowany jest to schemat podatkowy możliwy do wdrożenia lub udostępnienia u więcej niż jednego korzystającego bez konieczności zmiany jego istotnych założeń, w szczególności dotyczących rodzaju czynności podejmowanych lub planowanych w ramach schematu podatkowego.

Schemat podatkowy transgraniczny to uzgodnienie, które spełnia kryterium transgraniczne oraz:

- a) spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada którąkolwiek z ogólnych cech rozpoznawczych, lub
- b) posiada szczególną cechę rozpoznawczą.

Z uwagi na specyfikę tego rodzaju schematu prawdopodobieństwo jego wystąpienia w przypadku Miasta jest znikome.

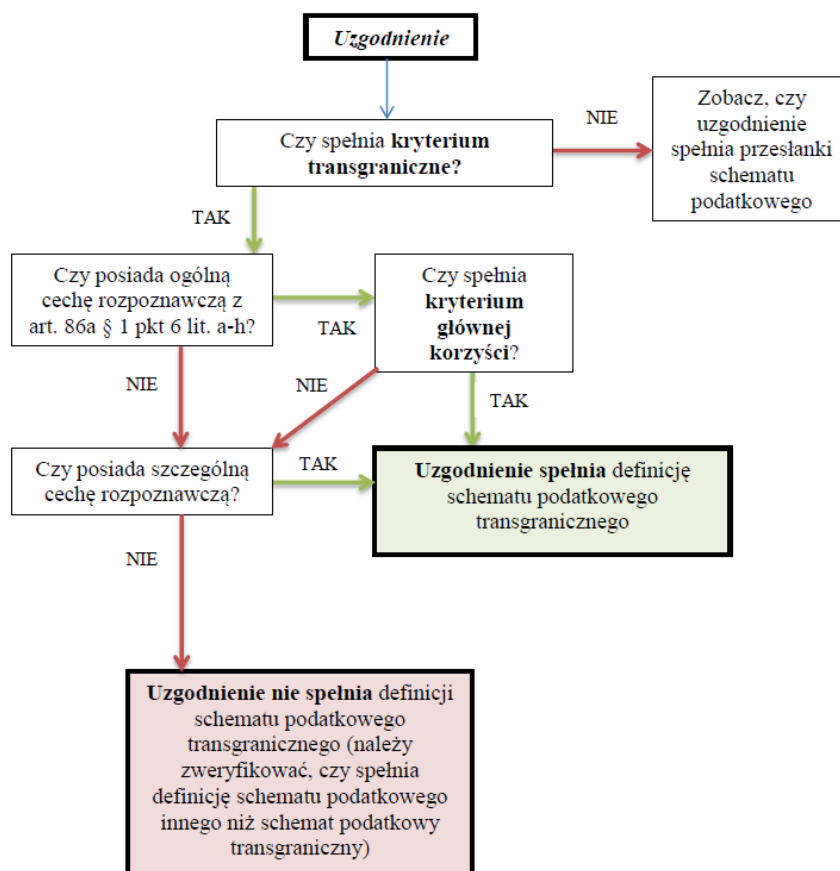
Kryterium transgraniczne uważa się za spełnione, jeżeli uzgodnienie dotyczy więcej niż jednego państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub państwa członkowskiego Unii Europejskiej i państwa trzeciego oraz spełnia co najmniej jeden z poniższych warunków:

- a) nie wszyscy uczestnicy uzgodnienia mają miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium tego samego państwa,
 - b) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium więcej niż jednego państwa,
 - c) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium danego państwa za pośrednictwem zagranicznego zakładu w tym państwie, a uzgodnienie stanowi część albo całość działalności gospodarczej tego zagranicznego zakładu,
 - d) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium innego państwa nie mając miejsca zamieszkania ani siedziby na terytorium tego państwa oraz nie posiadając zagranicznego zakładu na terytorium tego państwa,
 - e) uzgodnienie może mieć wpływ na automatyczną wymianę informacji, o której mowa w dziale III ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, lub na wskazanie beneficjenta rzeczywistego w rozumieniu ustawy z dnia 1 marca 2018 r. przeciwdziałaniu praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu
- z wyjątkiem sytuacji, gdy uzgodnienie dotyczy wyłącznie podatku od wartości dodanej, w tym podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego lub cel, nakładanych na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej

Kurs przeliczeniowy EUR na PLN - wyrażone w euro kwoty przelicza się na złote według średniego kursu ogłaszanego przez NBP w ostatnim dniu roku kalendarzowego poprzedzającego rok, w którym nastąpiło zdarzenie skutkujące obowiązkiem przekazania informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy transgraniczny.

NZSPT – rozumie się przez to numer zgłoszenia schematu podatkowego transgranicznego nadawany przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych.

Rysunek nr 3. Schemat podatkowy transgraniczny



Źródło: *Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r. Informacje o schematach podatkowych (MDR)*, s.25

MDR 1 – Informacja o schemacie podatkowym, przekazywana na podstawie art. 86b § 1, art. 86c § 1 i 2, art. 86d § 4 Ordynacji podatkowej.

Informacja MDR-1 składana jest przez promotora, korzystającego lub wspomagającego w terminie 30 dni od dnia następującego po udostępnieniu, przygotowaniu do wdrożenia bądź od dnia dokonania pierwszej czynności wdrożenia (w zależności, które zdarzenie jest pierwsze). Na dokumencie tym składana jest informacja o schemacie podatkowym.

W sytuacji, gdy należy złożyć formularz MDR-1 zakres przekazywanych informacji określa art. 86f § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z tym przepisem informacja o schemacie podatkowym zawiera:

- 1) dane identyfikujące przekazującego informację oraz korzystającego, któremu udostępniony został Schemat podatkowy, w tym informacje dotyczące firmy lub imię i nazwisko, datę i miejsce urodzenia, identyfikator podatkowy, miejsce zamieszkania, siedziby lub zarządu, a w przypadku osoby niemającej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania lub podmiotu niemającego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu - numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli osoba ta nie posiada identyfikatora podatkowego oraz w przypadkach, gdy uzgodnienie dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z promotorem lub korzystającym;
- 2) podstawę prawną przekazywania informacji o Schematach podatkowych wraz ze wskazaniem przesłanek skutkujących uznaniem danego uzgodnienia za Schemat podatkowy, w tym wskazaniem cechy rozpoznawczej oraz roli przekazującego tę informację;

- 3) wskazanie, czy przekazywana informacja o schemacie podatkowym dotyczy Schematu podatkowego standaryzowanego lub Schematu podatkowego transgranicznego;
- 4) streszczenie opisu uzgodnienia stanowiącego Schemat podatkowy, nazwę uzgodnienia, jeżeli ją nadano, opis działalności gospodarczej, do której ma zastosowanie Schemat podatkowy, bez ujawnienia danych objętych tajemnicą handlową, przemysłową, zawodową lub procesu produkcyjnego;
- 5) wyczerpujący, według wiedzy przekazującego informację, opis uzgodnienia stanowiącego Schemat podatkowy, wraz ze wskazaniem wartości przedmiotów tych czynności, założeń uzgodnienia, czynności dokonywanych w ramach uzgodnienia i ich chronologii oraz występujących powiązań pomiędzy podmiotami powiązanymi;
- 6) wskazanie znanych przekazującemu informację celów, których realizacji Schemat podatkowy ma służyć;
- 7) przepisy prawa podatkowego znajdujące, według wiedzy przekazującego informację, zastosowanie w schemacie podatkowym;
- 8) szacunkową wartość korzyści podatkowej lub przybliżoną wartość aktywa w podatku odroczonym, jeżeli występują i są znane przekazującemu informację lub możliwe do oszacowania przez niego;
- 9) wskazanie dokonanych czynności, które skutkowały przekazaniem informacji o schemacie podatkowym, wraz ze wskazaniem dnia, w którym została lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu tego Schematu;
- 10) wskazanie etapu, na jakim zgodnie z wiedzą przekazującego informację znajduje się Schemat podatkowy, w szczególności informacji o terminach jego udostępniania lub wdrażania lub o dacie czynności w ramach uzgodnienia;
- 11) wskazanie danych identyfikujących, o których mowa w pkt 1, znanych przekazującemu informację podmiotów uczestniczących, mających uczestniczyć w schemacie podatkowym lub na które może mieć wpływ schemat podatkowy, oraz państw i terytoriów, w których podmioty te posiadają miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd, lub których schemat ten może dotyczyć;
- 12) wskazanie danych identyfikujących, o których mowa w pkt 1, znanych przekazującemu informację innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują;
- 13) adres elektroniczny, na który będą doręczane potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem przepisów art. 86g-86i Ordynacji podatkowej, przy czym wskazanie tego adresu traktuje się na równi z wyrażeniem zgody na ich doręczanie wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
- 14) wskazanie NSP nadanego przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej w odniesieniu do schematu podatkowego transgranicznego - w przypadku gdy NSP został nadany temu schematowi przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej.

W treści Objasnień wskazano, że „(...) w przypadku, jeżeli złożenie informacji o schemacie podatkowym dotyczy schematu podatkowego standaryzowanego, zakres uzależniony jest od tego, czy podmiot działający w roli promotora jest objęty zachowaniem prawnie chronionej tajemnicy zawodowej. Jeżeli:

- promotor lub wspomagający jest zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i nie został zwolniony z obowiązku jej zachowania przez korzystającego, wówczas przekazywana przez niego informacja o schemacie podatkowym nie zawiera danych identyfikujących korzystającego, któremu udostępniony został schemat podatkowy, oraz informacji w zakresie danych podmiotów uczestniczących w schemacie oraz wskazania innych znanych podmiotów zobowiązanych do przekazania informacji;
- promotor lub wspomagający nie jest zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej lub został zwolniony z obowiązku jej zachowania przez korzystającego, łącznie z informacją o schemacie podatkowym przekazuje do Szefa KAS także dane identyfikujące korzystającego, któremu udostępniony został schemat

podatkowy standaryzowany i który jest lub był pierwszym podmiotem, któremu udostępnił ten schemat podatkowy wraz z informacją o znanych mu danych identyfikujących dla podmiotów uczestniczących oraz wskazując inne znane podmioty obowiązane do przekazania informacji o schemacie podatkowym”.

W przypadku gdy, podmiotem przekazującym informację o schemacie podatkowym jest korzystający, zgodnie z art. 86c § 1 i 3 Ordynacji podatkowej, nie przekazuje on danych identyfikujących promotora.

Informację podpisują osoby uprawnione do reprezentacji podmiotu albo pełnomocnik ustanowiony zgodnie z przepisami rozdziału 3a działu IV Ordynacji podatkowej.

Formularz MDR-1 jak i pozostałe formularze: MDR-2, MDR-3, MDR-4 znajdują się na stronie Ministerstwa Finansów <https://mdr.mf.gov.pl>.

Za pomocą formularza MDR-1 przekazana może zostać informacja dotycząca tylko jednego schematu podatkowego. Nie występuje możliwość przekazywania informacji o kilku schematach podatkowych na jednym formularzu MDR-1.

MDR-2 - Zawiadomienie dotyczące schematu podatkowego, przekazywane na podstawie art. 86b § 6, art. 86d § 3 i 5 Ordynacji podatkowej,

Zawiadomienie dotyczące schematu podatkowego, przekazywane jest na podstawie art. 86b § 6, art. 86d § 3 i § 5 Ordynacji podatkowej. Zawiadomienie MDR-2 składa promotor lub wspomagający w przypadku, gdy nie został on zwolniony z prawnie chronionej tajemnicy zawodowej.

Zakres informacji jakie powinny być przekiwane w zawiadomieniu dotyczącym schematu podatkowego uzależniony jest od roli jaką pełni przekazujący informację o schemacie podatkowym. MDR-2 zawiera datę udostępnienia danego schematu oraz liczbę podmiotów, które zostały poinformowane o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym szefowi KAS.

Promotor w terminie 30 dni od dnia, w którym poinformował korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, zawiadamia Szefa KAS o poinformowaniu korzystającego lub innych podmiotów o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa KAS, wskazując datę udostępnienia schematu podatkowego lub dokonaniu czynności związanych z wdrożeniem schematu podatkowego oraz liczbę podmiotów poinformowanych o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym.

Wspomagający, jeżeli ma wątpliwości, czy uzgodnienie jest schematem podatkowym, niezwłocznie, nie później niż w ciągu 5 dni, od dnia w którym powziął lub powinien był powziąć wątpliwości, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, może stanowić schemat podatkowy, obowiązany jest zawiadomić Szefa KAS o wystąpieniu powyższej sytuacji, wskazując dzień, w którym powziął wątpliwości, że uzgodnienie stanowi schemat podatkowy, oraz liczbę podmiotów, do których wystąpił o przekazanie mu pisemnego oświadczenia, że uzgodnienie nie stanowi schematu podatkowego. Wspomagający może wstrzymać się z wykonaniem czynności w odniesieniu do uzgodnienia do dnia otrzymania tego oświadczenia, potwierdzenia nadania NSP lub informacji, o której mowa w art. 86b § 3 Ordynacji podatkowej.

W przypadku gdy przekazanie przez wspomagającego informacji o schemacie podatkowym naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i wspomagający nie został zwolniony z obowiązku zachowania tajemnicy przez korzystającego w tym zakresie, jest on obowiązany niezwłocznie poinformować pisemnie korzystającego lub promotora zlecających mu czynności, że w jego opinii uzgodnienie stanowi schemat podatkowy, o którym należy przekazać informację Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. Jednocześnie w terminie, o którym mowa w § 4 art. 86d Ordynacji podatkowej, wspomagający obowiązany jest zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o wystąpieniu sytuacji

wskazanej w zdaniu poprzedzającym, wskazując dzień, w którym dostrzegł, że uzgodnienie stanowi schemat podatkowy, oraz liczbę podmiotów, które poinformował o obowiązku przekazania informacji Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. Przepis art. 86b § 7 Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio.

MDR-3 Informacja Korzystającego o schemacie podatkowym, przekazywana na podstawie art. 86j § 1 Ordynacji podatkowej

Informację MDR-3 składa korzystający, który w danym okresie rozliczeniowym dokonywał czynności związanych ze schematem podatkowym bądź uzyskiwał z niego korzyść podatkową. Dokument ten składa się w terminie złożenia deklaracji podatkowej.

Informacja MDR-3 powinna zawierać:

- 1) NSP tego schematu podatkowego;
- 2) wysokość korzyści podatkowej wynikającej ze schematu podatkowego - jeżeli korzystający uzyskiwał w danym okresie rozliczeniowym taką korzyść.

W przypadku gdy schemat podatkowy, o którym mowa powyżej, nie posiada NSP, informacja MDR-3, powinna zawierać również dane, o których mowa w art. 86f Ordynacji podatkowej.

Informację podpisuje osoba uprawniona do reprezentacji podmiotu. W przypadku podatników będących osobami prawnymi nie jest dopuszczalne podpisanie tej informacji przez pełnomocnika.

Informacja MDR-3 składana jest pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia i zawiera klauzulę o następującej treści: "Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.". Klauzula ta zastępuje pouczenie o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

Zgodnie z treścią Objaśnień „(...) obowiązek złożenia formularza MDR-3 nie wystąpi w przypadku, gdy dana deklaracja podatkowa dotyczy podatku, w którym dany schemat podatkowy nie wywiera skutków podatkowych. Przykładowo, jeżeli schemat podatkowy wymiera skutki na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych, ale już nie na gruncie podatku od towarów i usług, nie wystąpi obowiązek złożenia MDR-3 w terminie złożenia deklaracji podatkowej dotyczącej okresu rozliczeniowego w podatku od towarów i usług. W sytuacji, gdy dany schemat podatkowy powoduje uzyskanie korzyści w więcej niż jednym podatku, przy czym podatki te są rozliczane w odmiennych okresach rozliczeniowych (np. podatek dochodowy od osób prawnych w okresach rocznych a podatek od towarów i usług w okresach miesięcznych) nie jest konieczne dwukrotne raportowanie dokonywanych czynności (poprzez informację MDR-3)”.

Za pomocą formularza MDR-3 przekazana może zostać informacja dotycząca tylko jednego schematu podatkowego. Nie występuje możliwość przekazywania informacji o kilku schematach podatkowych na jednym formularzu MDR-3.

MDR-4 - Kwartalna informacja o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego, przekazywana na podstawie art. 86f § 4 Ordynacji podatkowej

Promotor (lub wspomagający) przekazuje szefowi KAS w terminie 30 dni od zakończenia kwartału informacje zawierające dane identyfikujące korzystających, którym udostępnił schemat podatkowy wskazując zarazem numer NSP.

Jak wskazano w Objaśnieniach „(...) w przypadku, w którym przekazanie danych korzystającego naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, obowiązek ich przekazania nie obejmuje danych korzystającego oraz danych identyfikujących podmiot uczestniczący w schemacie, który nie zwolnił promotora lub wspomagającego z obowiązku zachowania tajemnicy w tym zakresie. W tym zakresie przekazywana jest informacja MDR-4, zawiera dane wyłącznie udostępniającego schemat podatkowy standaryzowany, tj. promotora lub wspomagającego”.

Przekazującym informację o schemacie podatkowym może być, w zależności od sytuacji,

promotor, korzystający lub wspomagający. Informacja nie musi zawierać wszystkich danych określonych w przepisach MDR, w przypadku gdy promotor, korzystający lub wspomagający nie posiadają wskazanych danych na moment złożenia informacji. Zgodnie z treścią objaśnień „(...) w przypadku nie posiadania danych lub informacji w odpowiedniej części formularza internetowego należy wpisać informację dotyczącą powodu pozostawienia pustego pola, np. „Przekazujący nie posiada danych lub informacji” lub „Brak danych lub informacji”. W przypadku natomiast braku możliwości wskazania wysokości korzyści podatkowej należy wpisać wartość 0”.

Załącznik nr 2. Lista czynności niepodlegających weryfikacji dla celów raportowania schematów podatkowych

Lista czynności i transakcji niepodlegających weryfikacji dla celów raportowania schematów podatkowych

Weryfikacji dla celów raportowania schematów podatkowych nie podlegają wszelkie czynności o charakterze organizacyjnym i zarządczej podejmowane przez Komórki Organizacyjne lub Jednostki budżetowe w ramach zwykłej realizacji swojej działalności, w szczególności:

- przygotowywanie projektów planów finansowych, sprawozdań dotyczących realizacji budżetu, aktów normatywnych,
- prowadzenie ewidencji i rejestrów wydanych aktów normatywnych, zawartych umów, itp.,
- opracowywanie i aktualizowanie planów transportu miejskiego
- wykonywanie obowiązków zarządcy drogi na drogach publicznych oraz drogach wewnętrznych stanowiących własność Miasta leżących w granicach administracyjnych Miasta,
- zarządzanie i administrowanie lokalami mieszkalnymi i budynkami wraz z gruntami i urządzeniami do nich przynależnymi, a także lokalami użytkowymi, stanowiącymi własność, współwłasność lub pozostającymi w posiadaniu samoistnym Miasta,
- naliczanie i pobieranie opłat za użytkowanie wieczyste,
- prowadzenie ewidencji gruntów i budynków, katastru nieruchomości oraz gleboznawczej klasyfikacji gruntów,
- oddanie nieruchomości w użytkowanie wieczyste,
- przeniesienie prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego – przy zastosowaniu właściwych stawek VAT wynikających z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r.,
- przeniesienie posiadania nieruchomości na podstawie umowy dzierżawy lub najmu – przy zastosowaniu właściwych stawek VAT wynikających z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r.,
- nabycie prawa własności lub prawa użytkowania wieczystego,
- stosowanie bonifikat – przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, sprzedaż nieruchomości (w oparciu o przepisy właściwych ustaw oraz prawa miejscowego),
- naliczanie opłat z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości,
- udzielenie dotacji celowych z budżetu Miasta, w trybie art. 221 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r., na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego,
- szkolenia o charakterze informacyjnym, dotyczące obowiązujących przepisów prawa podatkowego lub planowanych zmian w tych przepisach,
- wynajem pomieszczeń, lokali, powierzchni reklamowych itp. – przy zastosowaniu właściwych stawek VAT wynikających z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- refakturowanie opłat za media (woda, ścieki, prąd) – przy zastosowaniu właściwych stawek VAT wynikających z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- naliczanie kar umownych oraz obciążanie wykonawców notami obciążeniowymi,
- realizacja usług pomocy społecznej oraz usług edukacyjnych przez Jednostki budżetowe,
- pobieranie opłat za realizację świadczeń z zakresu opieki społecznej,
- pobieranie opłat związanych z realizacją działalności oświatowej,
- prowadzenie spraw socjalno-bytowych,

- ubezpieczenie budynków i samochodów służbowych należących do Miasta,
- przygotowywanie i realizacja imprez kulturalnych organizowanych przez Miasto, prowadzenie akcji promocyjnych,
- prowadzenie spraw w zakresie ochrony zwierząt wynikających z ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o ochronie zwierząt,
- prowadzenie spraw wynikających z ustawy Prawo wodne,
- realizacja usług oświatowych przez Jednostki budżetowe, określenie i pobieranie podatków i opłat lokalnych,
- przeprowadzanie postępowań przetargowych, konkursów ofert, itp.
- nadzór nad wykonywaniem przez podmioty zewnętrzne usług realizowanych na rzecz Miasta,
- prowadzenie spraw kadrowych,
- udzielanie odpowiedzi na wnioski i uzyskanie informacji publicznej.

Załącznik nr 3. Przykładowe uzgodnienia, których realizacja może skutkować obowiązkiem złożenia informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS

Szczegółowej uwadze i analizie pod kątem spełniania przesłanek uznania Uzgodnienia za Schemat podatkowy powinny być poddane wszelkie działania/czynności/uzgodnienia, które są:

- a) podejmowane w celu uzyskania korzyści podatkowej (np. pojawianie się prawa do odliczenia / zwiększenie prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego),
- b) analizowane pod kątem uzyskania korzyści podatkowej,
- c) konsultowane pod kątem uzyskania korzyści podatkowej, itp.

Przykładowe uzgodnienia, których realizacja może skutkować obowiązkiem złożenia informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS

1. Wystąpienie do podmiotu zewnętrznego o przygotowanie opinii prawnopodatkowej, która zawierać będzie zalecenia, rekomendacje.
2. Zawarcie umowy z podmiotem zewnętrznym (np. doradcą podatkowym, radcą prawnym) o wynagrodzeniu tzw. success fee (wynagrodzenie uzależnione od wysokości korzyści podatkowej).
3. Dokonanie zmiany sposobu wykorzystywania majątku Miasta, skutkującego możliwością odliczenia podatku naliczonego w ramach korekty wieloletniej.
4. Stosowanie innej metodologii obliczania prewspółczynnika VAT niż wskazana w Rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r.
5. Oddanie przez Miasto do odpłatnego użytkowania spółce zależnej składników majątkowych, które wcześniej były wykorzystywane nieodpłatnie.
6. Przeniesienie funkcji lub zadań pomiędzy jednostkami budżetowymi Miasta w celu zwiększenia odliczenia podatku od towarów i usług w jednej z jednostek.
7. Dokonywanie płatności na rzecz podmiotu zagranicznego za takie usługi jak:
 - reklamowe,
 - licencje,
 - najem aut,
 - udział w targach, imprezach sportowych.
8. Dokonanie zmiany umów o pracę na umowy o współpracę wykonywaną w ramach działalności gospodarczej w celu obniżenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych.
9. Wypłata przez Miasto organizacjom pozarządowym środków tytułem dotacji na realizację zadań własnych jednostki, które następnie przeznaczone są w całości na zapłatę dla Miasta np. czynszu za lokal, w którym znajduje się jej biuro.
10. Miasto dokonuje dopłat do spółki zależnej, aby ta była w stanie uregulować swoje zobowiązania względem Miasta.
11. Aport składników majątku Miasta do spółki zależnej.
12. Oddanie do używania i pobierania pożytków spółce komunalnej, której udziałowcem jest Miasto, składników majątku Miasta.
13. Dokonanie przez Miasto wkładu pieniężnego do spółki zależnej tzw. agio.
14. Przeniesienie funkcji lub zadań pomiędzy Jednostkami organizacyjnymi w celu zwiększenia odliczenia VAT w jednej z jednostek.
15. Nawiązanie współpracy w ramach, której Miasto lub jej Jednostki organizacyjne zobowiązują się do dokonania płatności za zleconą usługę/dostawę towarów na rzecz podmiotu, który zgodnie z informacjami w ogólnodostępnych źródłach prowadzi działalność w zupełnie innym zakresie.
16. Podjęcie współpracy w ramach, której Miasto lub jej Jednostki organizacyjne zobowiązują się do dokonania płatności za zlecenie usługi/dostawę towarów na rzecz fundacji z siedzibą w innym kraju.

17. Dokonanie sprzedaży składnika majątkowego na rzecz podmiotu zagranicznego, w sytuacji gdy podstawa opodatkowania określana dla celów podatku od towarów i usług w Polsce oraz w kraju siedziby nabywcy różni się o 25%.
18. Nabycie od podmiotu zagranicznego środków trwałych w sytuacji, gdy podstawa opodatkowania określana dla celów podatku dochodowego od osób prawnych w kraju siedziby nabywcy z tego tytułu wynosi 0%.
19. Korzystanie przez Miasto z ulg lub preferencji podatkowych.