

Warszawa, 7 stycznia 2019 r.

KL/9/4/PP/2019

Pan  
**Filip Świata**  
Podsekretarz Stanu  
Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w nawiązaniu do opublikowanego na stronie internetowej Ministerstwa Finansów projektu objaśnień dotyczących przepisów o obowiązku raportowania schematów podatkowych (tzw. MDR), przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan.

Z poważaniem,



Henryka Bochniarz  
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu objaśnień dotyczących przepisów o obowiązku raportowania schematów podatkowych.



## Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu objaśnień dotyczących przepisów o obowiązku raportowania schematów podatkowych

### 1. Str. 8, punkt 1.3.3. „Pierwsza czynność oraz odrębne traktowanie schematu podatkowego”

Uwaga dotyczy niejasności związanych z obowiązywaniem przepisów intertemporalnych. Zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów wyrażonym podczas spotkania konsultacyjnego w dniu 11 grudnia 2018 r., niejasności wynikające w tym zakresie miały zostać doprecyzowane w objaśnieniach, podczas gdy opublikowany projekt objaśnień zawiera ogólne stwierdzenia, które częściowo są ze sobą sprzeczne oraz sprzeczne z literalnym brzmieniem przepisów ustawy, powodując tym samym dodatkowe nierozstrzygnięte wątpliwości interpretacyjne.

Główna wątpliwość wynika z niedoprecyzowania zakresu/charakteru tzw. pierwszej czynności związanej z wdrożeniem schematu podatkowego, dokonanej odpowiednio przed 25 czerwca 2018 r. lub 1 listopada, która to czynność, co do zasady determinuje fakt, czy dany schemat podatkowy podlega raportowaniu, czy też nie, z uwagi na wyłączenia wprowadzone przepisami intertemporalnymi.

Zgodnie z treścią przepisu art. 86a par.1 pkt. 17 ustawy.

*„Ilekoć w niniejszym rozdziale jest mowa o:*

*17) wdrażaniu - rozumie się przez to 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;”.*

Biorąc powyższe pod uwagę należy rozumieć, że dwie przesłanki powinny zostać spełnione dla czynności wykonanej przed datą 25 czerwca lub 1 listopada, aby uzgodnienie podlegało raportowaniu:

- czynność powinna nosić znamiona wymienione w pkt a-d lub podobne (katalog otwarty) oraz
- czynność umożliwia wykonanie lub zmierza do wykonania uzgodnienia.

Niestety projekt objaśnień opublikowany na stronie Ministerstwa Finansów wprowadza dodatkowe przesłanki/ warunki, niewymienione w ustawie, które mają decydować o tym, czy dane uzgodnienie podlega raportowaniu, a mianowicie:





*„...w sytuacji gdy czynność lub zespół czynności wykonanych po dacie granicznej – które można by uznać za element uzgodnienia rozpoczętego przed tym dniem – spełnia samodzielnie (tj. bez uwzględnienia czynności dokonanych przed wejściem w życie ustawy) definicję schematu podatkowego, wówczas konieczne jest potraktowanie ich jako odrębnego schematu, podlegającego raportowaniu zgodnie z zasadą bezpośredniego działania ustawy nowej.”*

Przytoczony fragment prowadzi do wniosku sprzecznego z treścią ustawy, gdyż nawet jeśli, na podstawie przepisów ustawy pierwsza czynność związana z wdrożeniem byłaby wykonana przed datą graniczną (25 czerwca/1 listopada), to mimo wszystko, zgodnie z objaśnieniami należałoby dokonać dodatkowej weryfikacji i oceny, jaki charakter mają kolejne czynności związane z tym samym uzgodnieniem, a wykonane już po tej dacie.

Niestety objaśnienia nie podają żadnych wskazówek w tej materii, tzn. nie określają nawet przykładowego katalogu rodzajów czynności będących elementem uzgodnienia rozpoczętego przed datą graniczną, pozwalającego ocenić przesłanki co do tego, czy powinny zostać uznane, czy też wykluczone jako spełniające/nie spełniające samodzielnie definicji schematu.

Jedyną konkretną wskazówką, nie budzącą wątpliwości interpretacyjnych w tym zakresie jest zapis odwołujący się do „sztucznego” łączenia czynności wykonanych odpowiednio przed i po dacie granicznej w celu uniknięcia raportowania:

*„...łączenie czynności dokonywanych po dacie granicznej z innymi, wcześniejszymi czynnościami, w celu uniknięcia obowiązku informowania o schematach podatkowych (np. poprzez próbę połączenia faktycznej pierwszej czynności wdrożenia schematu podatkowego dokonanej po dacie granicznej, z czynnością niepowiązaną z danym schematem podatkowym, ale dokonaną przed tą datą) **nie wyłącza obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym**, jeżeli czynności dokonane po dacie granicznej można uznać samoistnie za uzgodnienie będące schematem podatkowym...”*

Wobec niejednoznaczności interpretacyjnej w odniesieniu do pozostałej treści projektu objaśnień (dot. zastosowania przepisów przejściowych) uważamy, że umieszczenie w nich dodatkowych/rozszerzających przesłanek związanych z koniecznością oceny czynności wykonanych po dacie granicznej (jeśli pierwsza z nich, nie będąca czynnością „sztuczną” została wykonana przed tą datą), które nie wynikają z treści ustawy, jest niezgodne, a nawet sprzeczne z samą ustawą. Wobec powyższego wnosimy o usunięcie tego zapisu i odwołanie wprost do kryteriów ustawowych.

Alternatywnie, celem wyeliminowania niejednoznaczności objaśnień w tym zakresie żądamy zawarcia w ich treści konkretnych przykładów możliwych uzgodnień, na podstawie których możliwe będzie wyinterpretowanie (choćby przez analogię), w jakich przypadkach czynności wykonane przed i po dacie granicznej, w ramach tego samego uzgodnienia wpływają na obowiązek raportowania, a w jakich nie.

Na przykład: Podjęcie przed podatnika decyzji w 2018 roku, że od 2019 roku będzie ustalał koszty kwalifikowane na potrzeby skorzystania z ulgi B+R. Poza podjęciem samej decyzji podatnik dokonał



przeгляdu kategorii możliwych kosztów, dokonał również niezbędnych zmian w systemach informatycznych, otrzymał opinię podatkową o możliwości skorzystania z takiego rodzaju ulgi. Wszystkie te czynności zostały wykonane przed 1 listopada 2018 r., niemniej rozpoczęcie rozliczania ulgi nastąpi od dnia 1 stycznia 2019 r.

Czy powyższy jednostkowy przykład ale również inne mające zbliżony charakter powinny podlegać raportowaniu?

Z literalnego brzmienia ustawy – zapewne nie, jednakże obecna wersja objaśnień w żaden sposób nie precyzuje jak należy postąpić w tego typu sytuacjach.

## 2. Str. 11-12, pkt 2.1. „Schemat podatkowy”

Obecna redakcja jest wynikiem błędnego odczytania spójnika „lub” zawartego w art. 86a §1 pkt 10 Ordynacji podatkowej. Odczytanie prawidłowe powinno prowadzić do wniosku, że schematem podatkowym jest uzgodnienie, które spełnia:

- kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą i szczególną cechę rozpoznawczą;
- kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą i inną szczególną cechę rozpoznawczą;
- kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą, jak również szczególną cechę rozpoznawczą i inną szczególną cechę rozpoznawczą.

## 3. Str. 42-43, pkt 4.2.2. „Obowiązki informacyjne korzystającego, który nie zwolnił promotora z prawnie chronionej tajemnicy zawodowej”

Termin wskazany dla korzystającego do złożenia informacji MDR-1 w sytuacji braku zwolnienia promotora z obowiązku dochowania tajemnicy zawodowej jest niemożliwy do wykonania ze względu na sprzeczność przepisów art. 86b § 4 i art. 86c § 2 Ordynacji podatkowej.

Z przepisów tych z jednej strony wynika, że promotor który nie został zwolniony z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej ma obowiązek poinformować korzystającego o konieczności złożenia informacji MDR-1, przy czym promotor musi to uczynić w terminie 30 dni od dnia następnego po: udostępnieniu schematu podatkowego, przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub dokonaniu pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu. Z drugiej natomiast strony wynika z nich, że korzystający poinformowany przez promotora o obowiązku złożenia informacji MDR-1, ma tę informację przekazać w tym samym terminie, w którym o obowiązku jej przekazania promotor miał poinformować korzystającego.

Objaśnienia powinny zatem zmierzać do wyeliminowania w/w ewidentnej sprzeczności poprzez odstąpienie od prowadzącego do absurdu literalnego brzmienia przepisów.





Proponujemy wprowadzenie zasady, zgodnie z którą w przypadku, gdy korzystający nie zwolnił promotora z obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, powinien przekazać informację o schemacie podatkowym do Szefa KAS w terminie 30 dni od dnia otrzymania od promotora informacji o obowiązku raportowania.

#### **4. Str. 51-52, pkt 5. „Cechy rozpoznawcze”**

Wyliczenie przypadków, które nie zostaną zakwalifikowane jako ujednolicona dokumentacja proponujemy uzupełnić o punkt: „- Ujednolicona dokumentacja nie obejmuje wykorzystania wzorców umów firmowanych przez organizacje zrzeszające uczestników danego rynku, przykładowo wzorców umów kredytowych Związku Banków Polskich czy Loan Market Association;”

Istnieje szereg wzorców umów wypracowanych pod auspicjami organizacji branżowych, określających pewne standardy i ujednolicających dokumentację na danym rynku, co znacznie ułatwia przystępowanie do tych transakcji stronom, które odnoszą się i wprowadzają indywidualizujące zmiany do znanego wszystkim wzorca. Stosowanie takich branżowych wzorców (co jest regułą np. przy zawieraniu umów kredytowych), należy odróżnić od zawierania transakcji według ujednoliconej dokumentacji przygotowanej przez doradców i powielanej na potrzeby kolejnych transakcji przeprowadzanych według tego samego schematu.

***Konfederacja Lewiatan, KL/9/4/PP/2019***

