

Zarządzenie Nr 22/2023
Starosty Powiatu Ząbkowickiego
z 31 lipca 2023 roku

w sprawie wprowadzenia procedury wewnętrznej w zakresie wypełniania obowiązku przekazania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Ząbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego

Na podstawie art. 34 i 35 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2022 r. poz.1526 t.j. ze zm.) w związku z art. 86l ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz.2651 t.j. ze zm.) zarządzam, co następuje:

§1.

Wprowadza się do stosowania w Powiecie Ząbkowickim procedurę wewnętrzną w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR, stanowiącą załączniki do zarządzenia.

§ 2.

Wykonanie zarządzenia powierzam kierownikom jednostek organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego oraz kierownikom wydziałów Starostwa Powiatowego w Ząbkowicach Śląskich.

§ 3.

Nadzór nad realizacją zarządzenia powierzam Skarbnikowi Powiatu i kierownikom jednostek organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego.

§ 4.

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

STAROSTA ZĄBKOWICKI
Roman Fester

Załącznik nr 1

Procedura wewnętrzna w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Ząbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego

Postanowienia ogólne

Przekazywanie informacji o schematach podatkowych jest obowiązkiem sprawozdawczym polegającym na przesyłaniu do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji o schematach, czyli rozwiązaniach podatkowych, które mogą wiązać się z korzyścią podatkową.

Procedura MDR ma zastosowanie w Starostwie Powiatowym w Ząbkowicach Śląskich oraz jednostkach organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego w zakresie schematów podatkowych dotyczących scentralizowanego podatku VAT. Nie obejmuje obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych dotyczących podatków, których płatnikiem lub podatnikiem są jednostki organizacyjne Powiatu Ząbkowickiego.

Informacje o schematach podatkowych – informacje wstępne

Ustawa wprowadzająca dokonała częściowej transpozycji Dyrektywy Rady (UE) 2018/8221 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych.

Aby powstał obowiązek informacyjny, uzgodnienie musi spełniać definicję schematu podatkowego, a w przypadku schematów innych niż schematy podatkowe transgraniczne, również kryterium kwalifikowanego korzystającego.

Obowiązek przekazania informacji o schematach podatkowych może dotyczyć trzech kategorii podmiotów: promotora, korzystającego, wspomagającego.

Przekazanym schematom podatkowym Szef Krajowej Administracji Skarbowej nadaje numery schematów podatkowych.

Cel regulacji MDR

Celem przepisów MDR jest dostarczenie administracji skarbowej informacji, która będzie wykorzystywana przez organy podatkowe do poprawy jakości systemu podatkowego.

Schemat podatkowy

Przez schemat podatkowy rozumie się uzgodnienie, które:

- a) **spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą,**
- b) **posiada szczególną cechę rozpoznawczą, lub**
- c) **posiada inną szczególną cechę rozpoznawczą.**

Wyczerzenie zawarte w art. 86a §1 pkt 10 Ordynacji podatkowej należy rozumieć rozłącznie w odniesieniu do konkretnego przypadku. Zatem, żeby spełniona była definicja schematu podatkowego, zająć musi jeden z następujących przypadków:

- uzgodnienie spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą – użycie łącznika „oraz” oznacza, że obie wymienione przesłanki muszą zostać spełnione łącznie;
- uzgodnienie posiada szczególną cechę rozpoznawczą (w tej sytuacji nie musi być spełnione kryterium głównej korzyści);
- uzgodnienie posiada inną szczególną cechę rozpoznawczą (w tej sytuacji nie musi być spełnione kryterium głównej 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.

Uzgodnienie, które posiada ogólną cechę rozpoznawczą (a nie posiada szczególnej lub innej szczególnej cechy rozpoznawczej) musi również spełniać kryterium głównej korzyści, aby mogło zostać uznane za schemat podatkowy. Uzgodnienie w stosunku do którego została zidentyfikowana szczególna cecha rozpoznawcza lub inna szczególna cecha rozpoznawcza nie musi spełniać kryterium głównej korzyści, aby stanowić schemat podatkowy.

Kryterium głównej korzyści

Ocena kryterium głównej korzyści wymaga określenia w pierwszym kroku jak zdefiniowana jest korzyść podatkowa na gruncie przepisów MDR. Przewidywaną korzyść podatkową dla celów MDR rozumie się:

- niepowstanie zobowiązania podatkowego,
- odsunięcie w czasie powstania zobowiązania podatkowego,
- obniżenie wysokości zobowiązania podatkowego,
- powstanie lub zawyżenie straty podatkowej,
- powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku,
- zawyżenie kwoty nadpłaty,

- zawyżenie kwoty zwrotu podatku,
- brak obowiązku pobrania podatku przez płatnika, jeżeli wynika on z niepewności zobowiązania podatkowego, odsunięcia w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżenia jego wysokości,
- 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,
- niepewność obowiązku lub odsunięcie w czasie powstania obowiązku sporządzania i przekazywania informacji podatkowych, w tym informacji o schematach podatkowych.

Na gruncie przepisów MDR korzyść podatkowa może powstać także na podstawie regulacji podatkowych obowiązujących w innych niż Polska krajach.

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.

Kryterium głównej korzyści powinno być rozpatrywane z punktu widzenia trzech przesłanek:

- **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.**

- **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. Korzystający z danego uzgodnienia lub jego promotorzy wiedzą, w którym przypadku uzgodnienie ma na celu osiągnięcie korzyści podatkowej lub kiedy osiągnięcie korzyści podatkowej jest jednym z głównych celów uzgodnienia, a wspomagający – przy uwzględnieniu zawodowego charakteru ich działalności – również mogą być w stanie to ocenić.

- **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.

Aby kryterium głównej korzyści miało zastosowanie, **wszystkie trzy przesłanki powinny zostać spełnione łącznie.**

Cecha rozpoznawcza

Jeżeli jednostka doszła do wniosku, że spełnione jest kryterium ogólnej korzyści, w dalszej kolejności powinna sprawdzić, czy występuje ogólna cecha rozpoznawcza. Cecha ta jest podstawową cechą rozpoznawczą pozwalającą, przy spełnieniu pozostałych warunków, na zakwalifikowanie analizowanego uzgodnienia jako schematu podatkowego. Jeśli jednostka doszłaby do wniosku, że kryterium głównej korzyści nie jest spełnione, to ten krok można pominąć i od razu przejść do analizy szczególnych cech rozpoznawczych. Z ogólną cechą rozpoznawczą schematu jednostka będzie miała do czynienia, jeżeli uzgodnienie spełniać będzie co najmniej jeden z podanych warunków:

- 1) 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;
- 2) promotor został uprawniony do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia;
- 3) promotor został uprawniony do otrzymania wynagrodzenia uzależnionego od uzyskania korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia lub zobowiązał się do zwrotu wynagrodzenia bądź jego części, w sytuacji gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej niż zakładano;
- 4) dokonywane w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednocionej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednocioną formę, które nie wymaga istotnych zmian w celu wdrożenia schematu u więcej niż jednego korzystającego;
- 5) 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;
- 6) dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów lub zmiany zasad opodatkowania, których skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie, zwolnienie albo wyłączenie z opodatkowania;
- 7) wykonywane czynności prowadzą do okrężnego obiegu środków pieniężnych poprzez zaangażowanie podmiotów pośredniczących niepełniących istotnych funkcji gospodarczych lub działań, które wzajemnie się znoszą albo kompensują bądź prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne cechy;
- 8) korzystający zobowiązał się, że w przypadku wdrożenia uzgodnienia będzie współpracował z promotorem, który udostępnił uzgodnienie, albo zapłaci promotorowi wynagrodzenie lub odszkodowanie.

Szczególna cecha rozpoznawcza

Przez szczególną cechę rozpoznawczą rozumie się właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że spełniony jest co najmniej jeden z podanych warunków:

1) uzgodnienie obejmuje podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności między podmiotami powiązаныmi oraz:

- odbiorca płatności nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu w żadnym z państw,
- odbiorca płatności ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, określonych na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych;

2) w odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie;

3) ten sam dochód lub majątek korzysta z metod mających na celu unikanie podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie;

4) 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%;

5) uzgodnienie może skutkować obejściem obowiązku raportowania wynikającego z ustawy 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, bądź wykorzystywać brak równoważnych przepisów, umów albo porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie;

6) występuje nieprzejrzysta struktura własności prawnej lub beneficjent rzeczywisty jest trudny do ustalenia ze względu 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 o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu;

7) wykorzystuje wprowadzone jednostronnie w danym państwie uproszczenie w stosowaniu przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych, przy czym nie uważa się za uproszczenie wprowadzonego 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;

8) dochodzi do przeniesienia praw do trudnych do wyceny wartości niematerialnych;

9) między podmiotami powiązаныmi dochodzi do przeniesienia funkcji, ryzyka lub aktywów, jeżeli przewidywany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszących przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) w trzyletnim okresie po tym przeniesieniu wyniósłby mniej niż 50% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia.

Inne szczególne cechy rozpoznawcze

Jeśli jednostka dojdzie do wniosku, że nie występuje żadna szczególna cecha, powinna jeszcze sprawdzić, czy występują tzw. inne szczególne cechy. Spełnienie przez uzgodnienie samodzielnie innej szczególnej cechy rozpoznawczej sprawia, że mamy do czynienia ze schematem podatkowym. Schemat taki nie musi spełniać kryterium głównej korzyści. Przez pojęcie „inna szczególna cecha rozpoznawcza” należy rozumieć właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że spełniony jest co najmniej jeden z warunków:

- 1) płatnik podatku dochodowego byłby zobowiązany do pobrania podatku przekraczającego w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 mln 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;
- 2) dochody podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 3 ust. 2 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, wynikające lub oczekiwane w związku z wykonaniem uzgodnienia, przekraczają łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 25 000 000 zł;
- 3) różnica między 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 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 3 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, 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 mln zł

Rodzaje schematów

Jeśli po analizie jednostka dojdzie do wniosku, że ma do czynienia ze schematem, kolejnym krokiem jest ustalenie jego konkretnego rodzaju. Ustawodawca wyróżnił dwa szczególne rodzaje schematu podatkowego:

- *transgraniczny schemat podatkowy,*
- *schemat podatkowy standaryzowany.*

Schemat podatkowy transgraniczny

Schematem podatkowym transgranicznym jest to uzgodnienie, które:

- spełnia kryterium transgraniczne (jeżeli uzgodnienie dotyczy więcej niż jednego państwa członkowskiego UE lub państwa trzeciego) oraz
- spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada którąkolwiek z ogólnych cech rozpoznawczych, lub

- posiada szczególną cechę rozpoznawczą.

Schemat podatkowy może być jednocześnie schematem podatkowym innym niż schemat podatkowy transgraniczny i schematem podatkowym standaryzowanym albo schematem podatkowym transgranicznym i jednocześnie schematem podatkowym standaryzowanym. Wówczas w składanej informacji na formularzu MDR-1 należy zaznaczyć oba znaczniki.

Schemat podatkowy standaryzowany

Schemat podatkowy standaryzowany to schemat 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. Schematem podatkowym standaryzowanym może być jednocześnie schemat podatkowy inny niż schemat podatkowy transgraniczny, jak i schemat podatkowy transgraniczny.

Schemat podatkowy standaryzowany musi spełniać jednocześnie definicję schematu podatkowego. Schemat podatkowy standaryzowany transgraniczny musi spełniać dodatkowo kryterium transgraniczne.

Uzgodnienie, które nie wymaga dodatkowych analiz, opinii, modyfikacji czy istotnych zmian w przypadku jego wdrażania u różnych korzystających, co do zasady, spełnia definicję schematu podatkowego standaryzowanego.

Jako potencjalne obszary raportowania w sektorze finansów publicznych i JST w praktyce najczęściej wymienia się: stosowanie korzystniejszych metody wyciszczenia przewspółczynnika VAT, odliczanie VAT po zmianie przeznaczenia inwestycji, inwestycję w majątek wykorzystywany najpierw do czynności niepodlegających VAT, a następnie do działalności opodatkowanej, a także dzierżawę majątku jednostki samorządu terytorialnego do spółki komunalnej czy innej instytucji, np. kultury.

Wszystkie ww. sytuacje to jednak tylko potencjalne przykłady schematów podatkowych. Każdy przypadek należy przeanalizować odrębnie szczególnie przez pryzmat kryterium głównej korzyści oraz pod kątem cech rozpoznawczych.

Kto jest zobowiązany do przekazania informacji o schematach podatkowych

Kolejnym krokiem po ustaleniu, czy dany schemat objęty jest obowiązkiem przekazywania informacji o schematach podatkowych jest ustalenie, w jakiej roli występuje podmiot, który wykonuje czynności związane z uzgodnieniem.

Obowiązek przekazania informacji o schematach podatkowych może dotyczyć trzech kategorii podmiotów:

- promotora,
- korzystającego,
- wspomagającego.

Obowiązek przekazywania informacji o schemacie podatkowym obejmuje wszystkich, którzy dokonują czynności wskazanych w przepisach (np. opracowywanie, oferowanie, udostępnianie, wdrażanie lub zarządzanie wdrażaniem – w przypadku promotora). Nie jest więc to tylko obowiązek nakładany na określone grupy zawodowe (np. na doradców podatkowych lub radców prawnych, czy też adwokatów). Obowiązek ten może obejmować również osoby niewykonyjące żadnego zawodu regulowanego (np. księgowych) lub podmioty, które dokonują czynności wskazanych w przepisach MDR, nawet gdy nie są do tego uprawnione w świetle przepisów ustaw regulujących konkretne zawody.

Promotor

Promotorem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w szczególności doradca podatkowy, adwokat, radca prawny, pracownik banku lub innej instytucji finansowej doradzający klientom, również w przypadku gdy nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, która opracowuje, oferuje, udostępnia, wdraża lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia; może nim być również inna osoba wykonująca czynności pozostające w zakresie działania tych osób lub posiadająca podobne kwalifikacje (np. główny księgowy czy dyrektor finansów). Oznacza to, że wykonywanie zawodu z grupy wskazanej w tym przepisie nie stanowi samo w sobie przesłanki uznania takiej osoby za promotora.

Podmiot pełni rolę promotora, jeśli w zakresie wykonywanych czynności:

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

Korzystający

Korzystającym jest 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 uzgodnienia (przy czym nie musi osiągać korzyści w związku z realizacją uzgodnienia).

Wspomagający

Wspomagającym jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna nieposiadająca 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, który 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.

Wspomagający, co do zasady, nie będą również zobowiązani do aktywnego poszukiwania informacji o uzgodnieniu i jego konsekwencjach podatkowych. Jeżeli powstanie obowiązek informowania o schematach podatkowych, to będzie dotyczył jedynie tych informacji, w posiadaniu których jest wspomagający. Należy przy tym mieć na uwadze, że chodzi o informacje posiadane przez osoby fizyczne, a nie np. system informatyczny danej instytucji. Jeżeli jednak w zakresie czynności wykonywanych przez taki podmiot (lub jego pracowników) – np. w wyniku realizacji obowiązków wynikających z przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu – zidentyfikowane zostaną informacje podlegające zgłoszeniu MDR, powinny one zostać wzięte pod uwagę przy analizie, czy czynności w których uczestniczy wspomagający mogą być elementem uzgodnienia stanowiącego schemat podatkowy oraz, jeśli okaże się to konieczne, informacje te powinny zostać uwzględnione w ewentualnie przekazywanej informacji o schemacie podatkowym.

Kiedy należy przekazać informację o schemacie podatkowym

Krajowe przepisy MDR przewidują w jakiej kolejności podmioty są zobowiązane do składania informacji o schematach podatkowych:

- w przypadku, gdy w uzgodnieniu uczestniczy promotor jest on zobowiązany w pierwszej kolejności do przekazania informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS. Obowiązki promotora uzależnione są od tego, czy promotor podlega obowiązkowi zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej (względnie – czy został z niego zwolniony przez korzystającego);
- w sytuacji braku promotora lub w przypadku, gdy obowiązek w zakresie informacji o schemacie podatkowym nie został przez promotora wypełniony, obowiązek ten na zasadach określonych w Ordynacji podatkowej przechodzi na **korzystającego**;
- Ordynacja podatkowa przewiduje także pewne sytuacje, w których obowiązek przekazania informacji będzie spoczywał na **wspomagającym**.

Termin na raportowanie	Rodzaj informacji	Kogo dotyczy
30 dni od tzw. "daty pierwszej czynności"	MDR-1	PROMOTORÓW KORZYSTAJĄCYCH
30 dni od daty udzielenia m. in. porady, pomocy lub wsparcia	MDR-1	WSPOMAGAJĄCY

Obowiązki promotora

Podstawowym obowiązkiem promotora jest przekazanie Szefowi KAS informacji o schemacie podatkowym w terminie 30 dni:

- 1) od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego,
- 2) od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego, lub
- 3) od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego - w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.

Procedura składania przez promotora informacji o schemacie podatkowym uzależniona jest od tego, czy schemat podatkowy ma charakter standaryzowany. Jeśli tak jest, wówczas w terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego, od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej – promotor przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym.

Natomiast w przypadku schematów podatkowych innych niż standaryzowane, istotne jest ustalenie, czy promotor podlega obowiązkowi zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, a jeśli tak to, czy został z niej zwolniony:

- w przypadku, gdy promotor nie podlega obowiązkowi zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, wówczas składa on w terminie złożenia informacji o schemacie podatkowym informację o schemacie podatkowym na formularzu MDR – 1. Promotor informuje pisemnie korzystającego o NSP schematu podatkowego, załączając potwierdzenie nadania NSP, niezwłocznie po jego otrzymaniu. Dochowanie obowiązku zgłoszenia informacji do Szefa KAS przez promotora oraz odpowiednie poinformowanie o tym korzystającego zwalnia korzystającego z konieczności złożenia odrębnej informacji o schemacie podatkowym.

Jeżeli jednak we wskazanym terminie schemat podatkowy nie będzie posiadał jeszcze NSP, promotor informuje o tym pisemnie korzystającego oraz przekazuje mu wszystkie dane dotyczące schematu podatkowego. W sytuacji niedochowania obowiązku złożenia informacji o schemacie podatkowym przez promotora, zobowiązanym do przekazania informacji o schemacie podatkowym jest korzystający:

- w przypadku, gdy promotor w odniesieniu do danego schematu podatkowego podlega obowiązkowi zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej oraz:
 - ✓ został zwolniony z obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej – wówczas sytuacja przedstawia się analogicznie jak w pkt. 1.
 - ✓ nie został przez korzystającego zwolniony z obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, wówczas: w terminach przewidzianych do złożenia informacji o schemacie podatkowym informuje korzystającego o terminach, w jakich powinien on złożyć informację o schemacie podatkowym do Szefa KAS na formularzu MDR -1;
 - ✓ przekazuje korzystającemu dane niezbędne do uwzględnienia w informacji o schemacie podatkowym;
 - ✓ informuje pisemnie inne znane podmioty o obowiązku przekazania informacji do Szefa KAS;
 - ✓ 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 oraz innych podmiotów o obowiązku przekazania schematu podatkowego wskazując datę udostępnienia schematu oraz liczbę podmiotów, które poinformował na formularzu MDR -2.

Przepisy MDR nie określają formy, w jakiej informacja dotycząca schematu podatkowego powinna zostać przekazana korzystającemu, pozostawiając sposób wyboru poinformowania promotorom. Niemniej jednak, informacja taka powinna zawierać dane dotyczące schematu podatkowego, o którym mowa w art. 86f Ordynacji podatkowej oraz informację w zakresie obowiązku korzystającego do przekazania informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS. Dla celów dowodowych rekomenduje się archiwizowanie faktu przekazania tych danych korzystającemu, jeśli ich przekazanie nastąpiło poprzez wysłanie pliku załączonego do korespondencji elektronicznej.

Udostępnienie i wdrażanie schematu

Jeśli po analizie jednostka dojdzie do wniosku, że ma do czynienia ze schematem podatkowym, powinna jeszcze zastanowić się, czy schemat został jej udostępniony i wdrożony. Te pojęcia również zostały zdefiniowane ustawowo. Udostępnienie to:

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

Wdrażanie schematu- rozumie się przez to dokonywanie czynności faktycznych lub prawnych umożliwiających wykonanie lub zmierzających do wykonania uzgodnienia, w tym:

- 1) zarządzanie, faktyczne uczestniczenie w podejmowaniu decyzji lub przeprowadzanie czynności związanych z uzgodnieniem, także gdy podejmowanie decyzji lub czynności dotyczy wykonania uzgodnienia przez inny podmiot,
- 2) pośredniczenie lub udzielanie pomocy w czynnościach związanych z uzgodnieniem,
- 3) dokonywanie innych czynności będących elementem uzgodnienia, lub
- 4) oferowanie czynności wskazanych w pkt 1–3, zawarcie umowy, której przedmiotem są te czynności, lub przyjmowanie wynagrodzenia z tytułu tych czynności albo umowy.

Jednostka jako promotor

Co do zasady główny ciężar obowiązków w zakresie raportowania schematów podatkowych spoczywa na tzw. promotorach. A zatem czy i kiedy jednostka może zostać uznana za promotora na gruncie przepisów o raportowaniu schematów podatkowych. W rozumieniu Ordynacji podatkowej promotorem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w szczególności:

- doradca podatkowy,
- adwokat,
- radca prawny,
- pracownik banku lub innej instytucji finansowej doradzający klientom – również w sytuacji gdy podmiot ten nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, gdy opracowuje, oferuje, udostępnia lub wdraża uzgodnienie albo zarządza wdrażaniem uzgodnienia.

Z podanej definicji można by wysnuć wniosek, że promotor to podmiot, który w ramach swojej działalności zarobkowo oferuje usługi doradztwa podatkowego. Ta definicja jest jednak duża bardziej pojemna i obejmuje znacznie szerszy katalog podmiotów potencjalnie również z sektora finansów publicznych.

Jednostka jako wspomagający

Przez pojęcie „wspomagający” rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, w szczególności:

- biegłego rewidenta,
- notariusza,
- osobę świadczącą usługi prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- księgowego lub dyrektora finansowego,
- bank lub inną instytucję finansową, a także
- ich pracownika,

która przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, z uwzględnieniem 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 albo nadzorowania wdrożenia uzgodnienia. Podobnie jak w przypadku promotora przywołane w przedstawionej definicji wyliczenie nie stanowi katalogu zamkniętego podmiotów, które mogą być wspomagającymi. Zatem zasadniczo każdy podmiot, który podjął się udzielić pomocy przy uzgodnieniu, może zostać uznany za wspomagającego.

Jednostka jako korzystający

Kolejne ważne pojęcie ustawowe to „korzystający”. To właśnie najczęściej korzystającym będą jednostki, które będą otrzymywać od innego podmiotu schemat podatkowy. Na nie również nałożono określone obowiązki, zarówno gdy promotor wywiązał się ze swoich obowiązków, jak i gdy promotor tych obowiązków nie wykonał. Zgodnie z Ordynacją podatkową przez korzystającego rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej:

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

Korzystający nie musi osiągnąć faktycznej korzyści podatkowej w związku z realizacją uzgodnienia. Zasadniczo korzystającym będzie jednak podatnik, bez względu na formę prawną, jego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd. Korzystającym może być również płatnik, ze względu na fakt, że zgodnie z przepisami MDR niepobraniem podatku przez płatnika traktowane jest jak korzyść podatkowa.

Raportowanie przez jednostkę jako promotora

Zgodnie z regulacją ustawową adresatem przekazywanych przez podmioty zobowiązane informacji dotyczących schematów podatkowych jest Szef KAS. Informacje dotyczące schematów przekazuje się niejako na sam szczyt struktury administracyjnej KAS. Tam podlegają one przetwarzaniu. Promotor zobowiązany jest do przekazania Szefowi KAS wyłącznie w formie elektronicznej informacji o schemacie podatkowym na formularzu MDR-1 w terminie 30 dni od:

- dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego lub
- następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego, lub
- dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego

– w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.

Schematowi przekazanemu przez promotora nadawany jest Numer Schematu Podatkowego (NSP). Promotor musi natomiast pisemnie poinformować korzystającego o NSP tego schematu podatkowego. Potwierdzenie nadania NSP załącza niezwłocznie po jego otrzymaniu. W sytuacji gdy w terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu, przygotowaniu do wdrożenia lub dokonaniu pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego nie ma jeszcze NSP, promotor informuje o tym pisemnie korzystającego. Ponadto przekazuje mu szczegółowe dane dotyczące schematu podatkowego.

Szczegółowe dane dotyczące schematu podatkowego, o których promotor informuje pisemnie korzystającego

1. Dane identyfikujące przekazującego informację oraz korzystającego, któremu został udostępniony schemat podatkowy, w tym informacje dotyczące firmy lub imię i nazwisko, data i miejsce urodzenia, identyfikator podatkowy, miejsce zamieszkania, siedziby lub zarządu, a w przypadku osoby niemającej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania albo podmiotu niemającego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu – numer i seria paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość bądź inny numer identyfikacyjny, jeżeli osoba ta nie ma identyfikatora podatkowego, oraz w przypadkach, gdy uzgodnienie dotyczy osób będących podmiotami powiązаныmi z promotorem lub korzystającym.
2. Podstawa prawna 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 czy 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 między podmiotami powiązаныmi.
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. Szacunkowa wartość korzyści podatkowej lub przybliżona 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 albo o dacie czynności w ramach uzgodnienia.
11. Wskazanie znanych przekazującemu informację danych identyfikujących, o których mowa w pkt 1, dla podmiotów uczestniczących, mających uczestniczyć w schemacie podatkowym lub na które może mieć wpływ schemat podatkowy, oraz państw i terytoriów, w których podmioty te mają miejsce zamieszkania, siedzibę, zarząd albo których schemat ten może dotyczyć.
12. Wskazanie innych znanych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują.
13. Adres elektroniczny, na który ma zostać doręczone potwierdzenie nadania NSP, przy czym wskazanie adresu traktuje się na równi z wyrażeniem zgody na doręczanie potwierdzenia nadania NSP wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Promotor, w terminie 30 dni od dnia, w którym poinformował korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, musi zawiadomić Szefa KAS o poinformowaniu korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa KAS. Powinien przy tym wskazać datę udostępnienia schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego oraz liczbę podmiotów, które zostały poinformowane o obowiązku raportowania. Zgodnie z przepisami wskazanie tych informacji Szefowi KAS samo w sobie nie stanowi naruszenia obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej promotora. Dodatkowo, w terminie 30 dni po zakończeniu kwartału, jednostka jako promotor przekazuje Szefowi KAS informację zawierającą dane identyfikujące korzystającego, któremu w trakcie tego kwartału udostępnił schemat podatkowy standaryzowany, wskazując NSP (MDR-4).

Raportowanie przez jednostkę będącą korzystającym

Jeżeli jednostka jako korzystający nie została poinformowana przez promotora pisemnie o:

- NSP, wraz z przekazaniem potwierdzenia nadania NSP,
- nienadaniu jeszcze schematowi NSP, wraz z przekazaniem szczegółowych danych dotyczących schematu podatkowego, jest zobowiązana do przekazania Szefowi KAS informacji o schemacie podatkowym na formularzu MDR-1 wyłącznie w formie elektronicznej w terminie 30 dni od dnia następującego po udostępnieniu jej schematu podatkowego, przygotowaniu przez nią schematu podatkowego do wdrożenia lub od dnia dokonania przez nią pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej. Jeśli bowiem promotor nie wywiąże się ze swojego obowiązku zaraportowania, to przechodzi on na korzystającego. Jeżeli zatem gmina dokonała zakupu schematu podatkowego, a promotor go nie zgłosi (nieważne z jakiej przyczyny, np. nie wiedział o takim obowiązku, twierdzi, że to nie jest schemat podatkowy), to Powiat staje się odpowiedzialna za jego zaraportowanie (oczywiście promotorowi grożą sankcje za niewywiązanie się z obowiązków, co nie zmienia jednak powyższego faktu). Podpis pod formularzem MDR-1 powinna złożyć osoba uprawniona zgodnie z przepisami do reprezentowania danej jednostki na zewnątrz.

Co jednak, jeżeli promotor zaraportuje schemat, jednak ograniczy się wyłącznie do ustnego poinformowania o tym korzystającego? W takim przypadku również korzystający powinien zaraportować schemat. Informacja promotora nie będzie zawierać wówczas wymaganych dokumentów (np. potwierdzenie nadania NSP), jak również nie będzie miała formy pisemnej, co może skutkować jej nieważnością w zakresie regulacji MDR. Z tego względu, w przypadku zdecydowania się na opracowanie i wdrożenie schematu podatkowego, korzystający powinien zadbać o szczegółowe, umowne określenie zasad współpracy nie tylko w zakresie opracowania i wdrożenia schematu, ale również procedury jego zgłoszenia. W odpowiedni sposób powinien zabezpieczyć swój interes prawny.

Raportowanie przez jednostkę jako wspomagającego

Jak już wskazano wcześniej, stosunkowo rzadko będą się zdarzać sytuacje, gdy jednostka będzie wspomagającym w rozumieniu analizowanych przepisów. Dla porządku należy jednak w skrócie zwrócić uwagę na przypadki, kiedy to wspomagający będzie zobowiązany do raportowania schematów. Promotor lub korzystający zlecający wspomagającemu wykonanie czynności pozostających w zakresie jego działania w odniesieniu do schematu podatkowego zobowiązani są co do zasady do poinformowania go pisemnie o NSP, załączając potwierdzenie nadania NSP, najpóźniej w dniu poprzedzającym wykonanie tych czynności. Jeżeli natomiast schematowi nie nadano jeszcze NSP, również należy poinformować wspomagającego o tej okoliczności. W sytuacji gdy wspomagający:

- nie został poinformowany o NSP lub nie została mu przekazana informacja o nienadaniu jeszcze schematowi NSP oraz
 - przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, z uwzględnieniem zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności, powziął lub powinien być powziąć wątpliwości, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, może stanowić schemat podatkowy
- jest on obowiązany niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 5 dni roboczych od dnia, w którym powziął lub powinien być powziąć wątpliwości, wystąpić z odrębnym pismem do promotora lub korzystającego zlecającego wykonanie czynności o przekazanie mu pisemnego oświadczenia, że uzgodnienie nie stanowi schematu podatkowego.

Nie w każdym przypadku wspomagający będzie musiał dokonać wszystkich ww. czynności. Przykładowo, jeżeli nawiązując współpracę z korzystającym lub promotorem wspomagający od razu dostrzeże w uzgodnieniu schemat podatkowy, nie będzie musiał raportować Szefowi KAS swoich wątpliwości w tym zakresie. Trudno jednoznacznie wskazać, co należy rozumieć przez sformułowanie „staranność ogólnie wymagana w dokonywanych czynnościach” czy działanie „przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności”.

Ustawodawca próbuje ze wspomagającego uczynić swoistego „strażnika” prawidłowości stosowania regulacji MDR. Z treści przepisów wynika, że wspomagający musi informować Szefa KAS o swoich wątpliwościach co do schematu oraz o stwierdzonych w konkretnych przypadkach schematach dotychczas niezareportowanych, zarówno tych przygotowywanych, jak i już wdrożonych u korzystającego.

Zasady przesyłania informacji o schemacie podatkowym

Informacje o schemacie podatkowym (MDR-1, MDR-2, MDR-3, MDR-4) przekazuje się do Szefa KAS drogą elektroniczną. Zgodnie z przepisami informacje powinny być przesyłane za pomocą środków komunikacji elektronicznej w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej dostępnej w BIP na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Szef KAS nadaje NSP i przekazuje potwierdzenie jego nadania, które zawiera NSP oraz dane zawarte w przekazanej informacji o schemacie podatkowym. Potwierdzenie nadania NSP jest wydawane niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia wpływu poprawnej informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS. Szef KAS doręcza potwierdzenie nadania NSP drogą elektroniczną na adres wskazany przez przekazującego w informacji o schemacie podatkowym. Dodatkowo, za pomocą internetowego narzędzia dostępnego na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, zainteresowany może potwierdzić poprawność lub ważność NSP. Potwierdzenie zawiera informację tylko o poprawności lub ważności NSP. Szef KAS może zwrócić się do przekazującego o ich uzupełnienie lub wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści. Organy skarbowe nie mogą wszcząć postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe wyłącznie na podstawie informacji przekazywanych w ramach raportowania. Szef KAS zobowiązany jest także do wydania postanowienia o odmowie nadania NSP w przypadku stwierdzenia, że przekazana informacja o schemacie podatkowym nie spełnia wymogów określonych dla tej informacji.

Szef KAS unieważnia też z urzędu, w drodze postanowienia, NSP nadany schematowi podatkowemu w przypadku:

- wielokrotnego nadania NSP temu samemu schematowi podatkowemu,
- nadania NSP na podstawie fałszywych lub fikcyjnych danych.

W przypadku wielokrotnego nadania NSP temu samemu schematowi Szef KAS wskazuje właściwy NSP dla danego schematu podatkowego. Na wskazane postanowienia Szefa KAS służy zażalenie.

Podstawowymi dokumentami składanymi do Szefa KAS w zakresie informacji o schematach podatkowych są wynikające z treści:

- ✓ art. 86b § 1, art. 86c § 1 i 2 oraz art. 86d § 4 ustawy - informacja o schemacie podatkowym (MDR-1),
- ✓ art. 86b § 6, art. 86d § 3 i 5 ustawy - zawiadomienie dotyczące schematu podatkowego (MDR-2),
- ✓ art. 86j § 1 ustawy - informacja o zastosowaniu schematu podatkowego (MDR-3),
- ✓ art. 86f § 4 ustawy - kwartalna informacja o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego (MDR-4).

Podmiotami zobowiązanymi do składania informacji o schematach podatkowych są:

- ✓ promotor - art. 86a § 1 pkt 8 ustawy,
- ✓ korzystający - art. 86a § 1 pkt 3 ustawy,
- ✓ wspomagający - art. 86a § 1 pkt 18 ustawy.

Jak wypełnić MDR

Tabela. Informacja o schemacie podatkowym MDR-1

Sklada jednostka działająca jako:	Promotor	Korzystający	Wspomagający
Przypadki, gdy powstaje obowiązek podatkowy	W przypadku przygotowania do wdrożenia lub dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego	Jeśli nie został on poinformowany przez promotora o NSP schematu podatkowego lub nie został poinformowany, że schemat podatkowy nie ma jeszcze NSP, lub jeżeli został poinformowany przez promotora o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa KAS	Jeśli nie został poinformowany o NSP schematu podatkowego i dostrzegł lub powinien był dostrzec, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, stanowi schemat podatkowy, przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, z uwzględnieniem zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności
Termin złożenia	W terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego, od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej	W terminie 30 dni od dnia następującego po udostępnieniu mu schematu podatkowego, przygotowaniu przez niego schematu podatkowego do wdrożenia lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego przez korzystającego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej	W terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego, od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej, jak również w terminie 30 dni od następnego dnia po udzieleniu bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób pomocy, wsparcia albo porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia schematu podatkowego
Do kogo złożyć	Szef KAS	Szef KAS	Szef KAS
Forma złożenia	Elektroniczna	Elektroniczna	Elektroniczna

Tabela. Zawiadomienie dotyczące schematu podatkowego MDR-2

Sklada jednostka działająca jako:	Promotor	Wspomagający
Przypadki, gdy powstaje obowiązek podatkowy	Po poinformowaniu korzystającego lub innego podmiotu o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym	Jeśli nie został poinformowany o NSP schematu podatkowego i jeśli dostrzegł lub powinien był dostrzec, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, stanowi schemat podatkowy, przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, z uwzględnieniem zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności
Termin złożenia	W terminie 30 dni od dnia, w którym poinformowano korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym	Niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 5 dni roboczych od dnia, w którym powziął lub powinien był powziąć wątpliwości, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, może stanowić schemat podatkowy
Do kogo złożyć	Szef KAS	Szef KAS
Forma złożenia	Elektroniczna	Elektroniczna

Tabela. Okresowa informacja o udostępnieniu schematu podatkowego MDR-3

Składa jednostka działająca jako:	Korzystający
Przypadki, gdy powstaje obowiązek podatkowy	Składana przez korzystającego, który dokonywał w danym okresie rozliczeniowym jakichkolwiek czynności będących elementem schematu podatkowego lub uzyskiwał wynikającą z niego korzyść podatkową
Termin złożenia	W terminie złożenia deklaracji podatkowej dotyczącej danego okresu rozliczeniowego (np. dla schematu VAT miesięcznie lub kwartalnie, dla schematu w podatku dochodowym w terminie zeznania rocznego)
Do kogo złożyć	Szef KAS
Forma złożenia	Elektroniczna

Tabela. Kwartalna informacja o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego MDR-4

Składa jednostka działająca jako:	Promotor lub Wspomagający
Przypadki, gdy powstaje obowiązek podatkowy	Jeśli w trakcie danego kwartału udostępniono schemat podatkowy standaryzowany
Termin złożenia	W terminie 30 dni po zakończeniu danego kwartału
Do kogo złożyć	Szef KAS
Forma złożenia	Elektroniczna

Załącznik nr 2

Procedura wewnętrzna w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Żąbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Żąbkowickiego

PRZESŁANKI SCHEMATU PODATKOWEGO

Weryfikacja w zakresie wystąpienia przesłanek, o których mowa w definicji „uzgodnienia”:

- Czy czynność lub zespół czynności dotyczy podatków, przez które rozumie się również zaliczki na podatki, raty podatków i opłaty oraz niepodatkowe należności budżetowe?
- Czy co najmniej jedna ze stron analizowanej czynności jest podatnikiem?

Jeżeli co najmniej na jedno pytanie w tej części udzielono odpowiedzi „NIE”, analizowana czynność (lub zespół czynności) nie stanowi schematu podatkowego i nie podlega raportowaniu. Jeżeli na oba pytania udzielono odpowiedzi „TAK”, należy dokonać dalszej weryfikacyjnego.

Weryfikacja w zakresie wystąpienia przesłanek, o których mowa w definicji „korzyści podatkowej”:

- Czy analizowana czynność skutkuje niepowstaniem zobowiązania podatkowego, odsunięciem w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżeniem wysokości zobowiązania podatkowego?
- Czy czynność skutkuje powstaniem lub zawyżeniem straty podatkowej?
- Czy czynność skutkuje powstaniem nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo zawyżeniem kwoty nadpłaty lub zawyżeniem kwoty zwrotu podatku?
- Czy czynność skutkuje brakiem obowiązku pobrania podatku przez płatnika, jeżeli wynika on z okoliczności wskazanych w pytaniu nr 1, czyli niepowstaniem zobowiązania podatkowego, odsunięciem w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżeniem wysokości zobowiązania podatkowego?
- Czy czynność skutkuje podwyższeniem kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym (VAT) do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy?
- Czy czynność skutkuje niepowstaniem obowiązku lub odsunięciem w czasie powstania obowiązku sporządzania i przekazywania informacji podatkowych, w tym informacji o schematach podatkowych?

Jeżeli na wszystkie pytania w tej części udzielono odpowiedzi „NIE”, czynność lub zespół czynności nie stanowi schematu podatkowego i nie podlega raportowaniu. Jeżeli na co najmniej na jedno pytanie udzielono odpowiedzi „TAK”, należy dokonać dalszej weryfikacyjnego.

Weryfikacja w zakresie wystąpienia przesłanek, o których mowa w definicji "kryterium głównej korzyści":

- Czy 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?
- Czy korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści, którą podmiot spodziewa się osiągnąć w związku z wykonaniem uzgodnienia?

Jeżeli na wszystkie pytania w tej części udzielono odpowiedzi „NIE”, czynność lub zespół czynności nie stanowi schematu podatkowego i nie podlega raportowaniu. Jeżeli co najmniej na jedno pytanie udzielono odpowiedzi „TAK”, należy dokonać dalszej weryfikacyjnego.

Kryterium głównej korzyści jest 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 takiej jak rozsądnie oczekiwana lub wynikająca w związku z wykonaniem uzgodnienia, a korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści, którą podmiot spodziewa się osiągnąć.

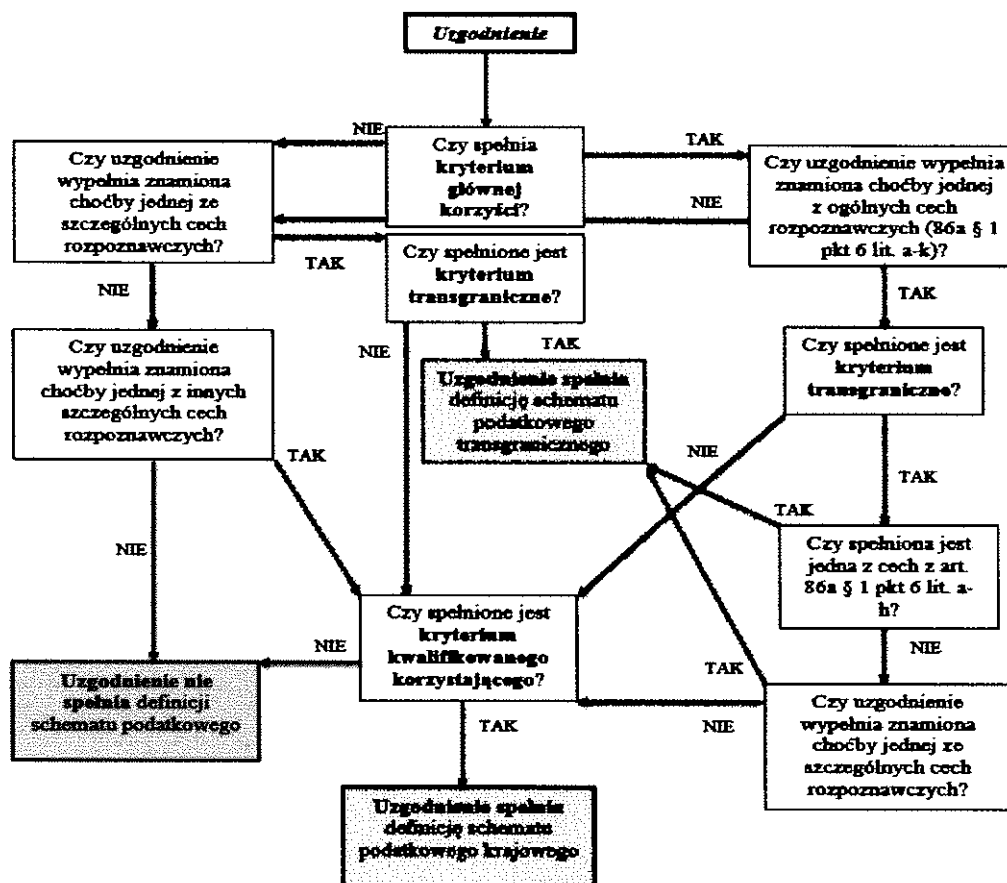
Weryfikacja w zakresie wystąpienia "ogólnej cechy rozpoznawczej”:

- Czy promotor lub korzystający zobowiązali się do zachowania w poufności wobec osób trzecich, w szczególności wobec innych korzystających, promotorów lub organów podatkowych lub sposobu, w jakim uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej?
- Czy promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z dokonanego uzgodnienia?

- Czy 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 ta nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej, niż zakładano?
- Czy dokonywane w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednocnionej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednocnioną formę, które nie wymagają istotnych zmian w celu wdrożenia schematu u więcej niż jednego korzystającego?
- Czy dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów) lub zmiany zasad opodatkowania, których skutkiem jest niższe opodatkowanie, zwolnienie lub wyłączenie z opodatkowania?
- Czy korzystający zobowiązał się, że w przypadku wdrożenia uzgodnienia będzie współpracował z promotorem, który udostępnił uzgodnienie, albo zapłaci promotorowi wynagrodzenie lub odszkodowanie?
- Czy promotor lub korzystający faktycznie respektują co najmniej jedno z zobowiązań wskazanych w punkcie 1 (zobowiązanie do zachowania w poufności wobec osób trzecich, w szczególności wobec innych korzystających, promotorów lub organów podatkowych lub sposobu, w jakim uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej) i punkcie 2 (zobowiązanie do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z dokonanej uzgodnienia) ?

Jeżeli na wszystkie pytania udzielono odpowiedzi „NIE” – czynność (lub zespół czynności) nie stanowi schematu podatkowego i nie podlega raportowaniu. Jeżeli co najmniej na jedno pytanie udzielono odpowiedzi „TAK” - zidentyfikowano schemat podatkowy.

Weryfikacja w zakresie wystąpienia "szczególnej cechy rozpoznawczej" oraz "innej szczególnej cechy rozpoznawczej" będzie bardzo rzadko występować w sferze działania jst.



Załącznik nr 3

Procedura wewnętrzna w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Ząbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego

Na zasadach opisanych w objaśnieniach (Objaśnienia podatkowe z dnia 31 stycznia 2019 r.), co do zasady, nie będą powodowały obowiązku raportowania poniżej wskazane grupy czynności, wykonywanych w ramach świadczenia usług dotyczących kwestii podatkowych, jeżeli nie zawierają rekomendacji co do podejmowania przez klienta określonych czynności faktycznych lub prawnych, których rezultatem ma być osiągnięcie przez niego korzyści podatkowych w przyszłości (udzielanie takich rekomendacji stanowi czynności typowe dla funkcji promotora):

- 1) przygotowywanie i pomoc w przygotowaniu kalkulacji podatkowych, deklaracji, informacji i zeznań podatkowych,
- 2) przygotowywanie i pomoc w przygotowaniu dokumentacji oraz wniosków o udzielanie pozwoleń/zezwoleń,
- 3) przeglądy dotyczące rozliczeń podatkowych,
- 4) przygotowywanie i pomoc w przygotowywaniu dokumentacji cen transferowych,
- 5) opinie i komentarze podatkowe - w zakresie skutków podatkowych, w których doradca informuje klient o konsekwencjach podatkowych oraz ryzykach wynikających z istniejących interpretacji podatkowych i orzecznictwa dotyczących już dokonanych przez klienta transakcji lub zdarzeń gospodarczych (stany przeszłe i zamknięte),
- 6) udzielanie porad i wsparcia w zakresie wprowadzania przez podatników procedur podatkowych w celu zapewnienia zgodności rozliczeń podatkowych z obowiązującymi przepisami i praktyką podatkową,
- 7) udzielanie porad i wsparcia w zakresie odzyskiwania nadpłaconych zobowiązań podatkowych,
- 8) szkolenia dotyczące obowiązujących przepisów prawa podatkowego lub planowanych zmian w przepisach prawa podatkowego (o wyłącznie informacyjnym charakterze),
- 9) usługi bieżącego doradztwa podatkowego,
- 10) wsparcie i reprezentowanie klienta przed organami administracji publicznej, sądami administracyjnymi, sądami powszechnymi oraz przed Sądem Najwyższym,
- 11) wsparcie lub przygotowywanie oświadczeń dla celów podatkowych,
- 12) przekazywanie informacji o warunkach korzystania z przewidzianych w przepisach podatkowych ulg i uproszczeń,
- 13) 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,
- 14) produkty emerytalne takie jak Pracownicze Plany Kapitałowe (PPK), Pracownicze Programy Emerytalne (PPE), Indywidualne Konta Emerytalne (IKE), czy Indywidualne Konta Zabezpieczenia Emerytalnego (IKZE),
- 15) przekazanie korzystającemu druków urzędowych czy wykorzystywanych przez notariuszy „wzorców” umów notarialnych, stosowanych przy standardowych transakcjach (nienakierowanych na osiągnięcie korzyści podatkowych),
- 16) wykorzystywanie przez notariuszy „wzorców” umów notarialnych wykorzystywanych przy standardowych transakcjach (nienakierowanych na osiągnięcie korzyści podatkowych),
- 17) standardowe wzory uchwał przygotowane do podjęcia przez spółki prawa handlowego w standardowych celach biznesowych; przesłanka ta jednak może być spełniona, jeżeli komplet zestandaryzowanej dokumentacji tego rodzaju został przygotowany w celu osiągnięcia korzyści podatkowych,
- 18) wybór metody degresywnej amortyzacji w podatku dochodowym od osób prawnych/podatku dochodowym od osób fizycznych,
- 19) wybór opodatkowania VAT transakcji nieruchomości poprzez rezygnację z dobrowolnego zwolnienia z VAT,
- 20) decyzja w zakresie obniżenia stawek amortyzacyjnych zgodnie z przepisami ustawy o CIT/ ustawy o PIT, jeżeli te działania są podejmowane, jako niestanowiące elementu uzgodnienia obejmującego także inne czynności,
- 21) zmiana kwalifikacji źródła dochodu wynikająca z korekty kwalifikacji uprzednio dokonanej w wyniku błędu oraz mającej na celu skorygowanie (dostosowanie do obowiązujących przepisów prawa),
- 22) skorzystanie z ulg i preferencji podatkowych,
- 23) opinie prawne oparte na wypracowanych w danym podmiocie standardach wypowiedzi na dane zagadnienia.

Załącznik nr 4

Procedura wewnętrzna w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Ząbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Ząbkowickiego

**WYKAZ DZIAŁAŃ, CZYNNOŚCI, UZGODNIEŃ
KTÓRE WYMAGAJĄ KAŻDORAZOWEJ WERYFIKACJI, POD WZGLĘDEM WYSTĄPIENIA SCHEMATU PODATKOWEGO**

- 1) Wdrożenie i stosowanie tzw. prewspółczynnika VAT innego niż prewspółczynnik określony zgodnie z regulacjami zawartymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług dla celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 999).
- 2) Zawarcie umowy z doradcą podatkowym, adwokatem, radcą prawnym lub kancelarią prawną.
- 3) Istotne zmiany dotyczące umów obowiązujących lub zawieranych przez Powiat, Starostwo lub jednostkę organizacyjną.
- 4) Wypłata dotacji innym podmiotom (fundacje, stowarzyszenia, kluby sportowe itp.), które za środki z dotacji nabywają od Powiatu usługi (np. dzierżawią obiekty, pomieszczenia itp.).
- 5) Realizacja porozumień międzypowiatowych, w ramach których powstaje dla Powiatu prawo do odliczenia podatku VAT.
- 6) Dokonanie zmiany sposobu wykorzystywania majątku Powiatu, skutkującego możliwością odliczenia podatku VAT naliczonego w ramach korekty wieloletniej.
- 7) Nabycie lub rozpoczęcie nowych inwestycji.
- 8) Przekazywanie składników majątkowych (w tym nieruchomości Powiatu) pomiędzy jednostkami organizacyjnymi (w tym także w wyniku likwidacji jednostki organizacyjnej i przekazania jej majątku innej, w tym nowo powołanej, jednostce organizacyjnej), w których stosowany prewspółczynnik VAT jest korzystniejszy.
- 9) Wyzwolenie/oddanie do użytkowania składników majątku Powiatu (w tym nieruchomości) spółce, której udziałowcem/akcjonariuszem jest Powiat / jednostce organizacyjnej będącej odrębnym podatnikiem.
- 10) Oddanie do użytkowania i pobierania pożytków spółce, której udziałowcem/akcjonariuszem jest Powiat jednostce organizacyjnej będącej odrębnym podatnikiem, składników majątku Powiatu.
- 11) Wnoszenie wkładów pieniężnych i niepieniężnych (aportów) do spółek, których udziałowcem/akcjonariuszem jest Powiat.
- 12) Samozatrudnienie, w szczególności zawarcie umowy z jednoosobowym przedsiębiorcą, którego jedynym lub głównym zleceniodawcą pozostaje Powiat.
- 13) Rozwiązanie umowy o pracę i zawarcie umowy w ramach działalności gospodarczej z byłym pracownikiem bez modyfikacji zadań i czynności.
- 14) Obniżenie ceny sprzedaży towarów bądź usług (np. za symboliczną 1 zł plus VAT).
- 15) Inne przypadki, gdy powstaje dla Powiatu prawo do odliczenia podatku VAT.

Załącznik nr 5

Procedura wewnętrzna w zakresie wypełniania obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych MDR w Powiecie Żąbkowickim oraz w jednostkach organizacyjnych Powiatu Żąbkowickiego

„Działając w imieniu Powiatu Żąbkowickiego na podstawie art. 86b § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz.2651 z późn. zmianami), niniejszym zwalniam..... (nazwa Promotora) z obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej przewidzianej przepisami ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (tj. Dz. U. z 2021 r. poz. 2117t.j.), (lub innych tzw. ustaw korporacyjnych)” ze wskazaniem danych identyfikacyjnych zwalnianych z tajemnicy doradców.