SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
IX kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM-10-9-20

Druk nr 208
Warszawa, 5 lutego 2020 r.

Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

- o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw.

Projekt ma na celu wykonanie prawa Unii Europejskiej.

W załączeniu przedstawiam także opinię dotyczącą zgodności proponowanych regulacji z prawem Unii Europejskiej.

Jednocześnie informuję, że do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został upoważniony Minister Finansów.

Z poważaniem

Mateusz Morawiecki

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Projekt

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw[1), 2)]

Art. 1. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865, z późn. zm.[3)]) po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a w brzmieniu:

„Rozdział 3a

Skutki wystąpienia rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych

Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

1) hybrydowym instrumencie finansowym – oznacza to instrument finansowy, który w państwie płatnika jest inaczej kwalifikowany dla celów podatkowych niż w państwie odbiorcy, przy czym hybrydowy instrument finansowy obejmuje również hybrydową transakcję;
2) hybrydowym podmiocie – oznacza to podmiot, który dla celów podatkowych jednego państwa jest traktowany jako podmiot nietransparentny, a dla celów podatkowych innego państwa jest traktowany jako podmiot transparentny;
3) hybrydowej transakcji – oznacza to uzgodnienie w sprawie przeniesienia instrumentu finansowego, w przypadku gdy ten sam dochód (przychód) bazowy

---

1) Niniejsza ustawa:
   1) wdraża dyrektywę Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającą dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (Dz. Urz. UE L 144 z 07.06.2017, str. 1);
   2) w zakresie swojej regulacji wdraża dyrektywę Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (Dz. Urz. UE L 311 z 07.12.2018, str. 3);
   3) w zakresie swojej regulacji wdraża 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 05.06.2018, str. 1 oraz Dz. Urz. UE L 31 z 01.02.2019, str. 108).

2) Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, ustawę z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy oraz ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej.

3) Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2019 r. poz. 1018, 1309, 1358, 1495, 1571, 1572, 1649, 1655, 1751, 1798, 1978, 2020, 2200, 2217 i 2473.

z tego instrumentu jest traktowany dla celów podatkowych jako dochód (przychód) uzyskany przez więcej niż jedną stronę takiego uzgodnienia;

4) instrumencie finansowym – oznacza to instrument stanowiący podstawę osiągania zysku z tytułu finansowania dłużnego lub kapitałowego, który podlega opodatkowaniu jako dochód z tytułu wierzytelności, udziału w zyskach lub instrumentów pochodnych na podstawie przepisów państwa odbiorcy lub państwa płatnika;

5) odliczeniu bez opodatkowania – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku w państwie płatnika wartości świadczenia lub hipotetycznego świadczenia między podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub między dwoma zagranicznymi zakładami, jeżeli świadczenie lub hipotetyczne świadczenie na podstawie przepisów państwa odbiorcy:

   a) nie są uwzględniane w dochodach (przychodach) przy określaniu dochodu (przychodu) w państwie odbiorcy lub

   b) są objęte ulgą podatkową w państwie odbiorcy wyłącznie ze względu na charakterystykę tych świadczeń polegającą na zwolnieniu z podatku, obniżeniu stawki podatkowej, zwrocie podatku lub kredycie podatkowym innym niż kredyt podatkowy z tytułu podatków pobieranych u źródła;

6) państwie – oznacza to również terytorium;

7) państwie inwestora – oznacza to państwo inne niż państwo płatnika, które przyznaje prawo do odliczenia świadczenia, kosztu lub straty skutkującego podwójnym odliczeniem;

8) państwie odbiorcy – oznacza to państwo, w którym zgodnie z prawem innego państwa świadczenie lub hipotetyczne świadczenie skutkujące odliczeniem bez opodatkowania jest uznawane za otrzymane;

9) państwie płatnika – oznacza to państwo, w którym:

   a) świadczenie ma źródło lub zostały poniesione koszty lub straty – w przypadku podwójnego odliczenia,

   b) hybrydowy podmiot ma siedzibę lub zagraniczny zakład jest położony – w przypadku świadczenia dokonanego przez hybrydowy podmiot lub zagraniczny zakład, które skutkuje podwójnym odliczeniem,

c) przyjmuje się zgodnie z prawem tego państwa, że świadczenie lub hipotetyczne świadczenie zostało dokonane – w przypadku odliczenia bez opodatkowania;

10) podmiocie – oznacza to osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej;

11) podmiocie nietransparentnym – oznacza to podmiot, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym na podstawie przepisów państwa;

12) podmiocie transparentnym – oznacza to podmiot, którego dochody (przychody) i koszty są traktowane na podstawie przepisów państwa jako osiągnięte lub poniesione przez co najmniej jeden inny podmiot lub jedną osobę fizyczną;

13) podmiotach powiązanych – oznacza to podmioty powiązane, o których mowa w art. 24a ust. 2 pkt 4, a także podmioty wchodzące w skład grupy kapitałowej obowiązanej na podstawie przepisów o rachunkowości do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przy czym w przypadkach, o których mowa w art. 16o ust. 1, art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. b–e i art. 16q, wielkość udziału w kapitale lub prawach głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających lub prawa do uczestnictwa w zysku wynosi co najmniej 50%;

14) podwójnym odliczeniu – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku wartości tych samych świadczeń, kosztów lub strat w państwie płatnika i w państwie inwestora;

15) pominiętym zagranicznym zakładzie – oznacza to uzgodnienie, które jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów państwa, w którym podmiot nietransparentny posiada rezydencję podatkową, i nie jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów innego państwa;

16) rezydencie podatkowym – oznacza to podmiot podlegający na podstawie przepisów państwa obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów;

17) rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – oznacza to sytuację, w której ze względu na hybrydowy podmiot, hybrydowy instrument finansowy lub pominięty zagraniczny zakład dochodzi do odliczenia bez opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 16p ust. 1 pkt 1, albo podwójnego odliczenia;

18) rynkowej hybrydowej transakcji – oznacza to hybrydową transakcję, której dokonuje uczestnik rynku w ramach zwykłej działalności, a nie w ramach uzgodnienia strukturalnego;
19) uczestniku rynku – oznacza to podmiot prowadzący na własny rachunek w celu osiągnięcia zysku działalność polegającą na regularnym zakupie i sprzedaży instrumentów finansowych, głównie na rzecz podmiotów niebędących podmiotami powiązanymi;
20) uzgodnieniu strukturalnym – oznacza to uzgodnienie wykorzystujące rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych, w przypadku gdy rozbieżność ta została uwzględniona w warunkach uzgodnienia, lub uzgodnienie, którego celem było wytworzenie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, chyba że nie można było rozsądnie oczekiwać, że podatnik lub podmiot powiązany byli świadomi rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, i podatnik lub podmiot powiązany nie osiągnęli korzyści podatkowych wynikających z tych rozbieżności.

2. W celu ustalenia podmiotów powiązanych przy obliczaniu wielkości pośredniego posiadania udziałów w kapitale, praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących i zarządzających oraz praw do uczestnictwa w zyskach przepisy art. 11a ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3. W przypadku osób, którym wspólnie przysługują w podmiocie udziały w kapitale lub prawa głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, w celu ustalenia podmiotów powiązanych przy obliczaniu wielkości tych udziałów oraz praw, osobom tym sumuje się odpowiednio udziały w kapitale oraz prawa głosu w organach kontrolnych, stanowiących i zarządzających przysługujące łącznie tym osobom. Przez osoby, o których mowa w zdaniu pierwszym, rozumie się podmioty i osoby fizyczne.

Art. 16o. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów podlegających podwójnemu odliczeniu, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

1) podwójne odliczenie zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego;
2) Rzeczpospolita Polska jest państwem:
   a) inwestora albo
   b) płatnika – w przypadku gdy państwo inwestora inne niż Rzeczpospolita Polska nie wyłączyło prawa do odliczenia tych kosztów.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli podwójnemu odliczeniu odpowiada podwójnie wykazany w bieżącym lub przyszłym okresie rozliczeniowym dochód (przychód) w państwie inwestora i państwie płatnika.

Art. 16p. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów podlegających odliczeniu bez opodatkowania, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków:
   a) świadczenie z tytułu hybrydowego instrumentu finansowego skutkujące odliczeniem bez opodatkowania ze względu na różnice w charakterystyce tego instrumentu lub świadczenia nie powoduje powstania dochodu (przychodu) w państwie odbiorcy w rozsądnym terminie, przy czym uznaje się, że świadczenie powoduje powstanie dochodu (przychodu) w rozsądnym terminie, jeżeli:
      – dochód (przychód) ten powstanie w terminie nieprzekraczającym 12 miesięcy, licząc od końca roku podatkowego płatnika, w którym zostało dokonane świadczenie, lub
      – można zasadnie oczekiwać, że dochód (przychód) ten powstanie w innym terminie niż określony w tiret pierwszym, który miałby zastosowanie w przypadku, gdyby świadczenie zostało wykonane zgodnie z warunkami rynkowymi między podmiotami niepowiązanymi,
   b) świadczenie dokonane na rzecz hybrydowego podmiotu skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tej płatności na podstawie przepisów państwa siedziby lub zarejestrowania tego hybrydowego podmiotu i innych osób lub podmiotów posiadających udział w tym podmiocie hybrydowym,
   c) świadczenie dokonane na rzecz podmiotu nietransparentnego posiadającego zagraniczny zakład skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tego świadczenia między tym podmiotem a zagranicznym zakładem albo między co najmniej dwoma zagranicznymi zakładami tego podmiotu na podstawie przepisów państw, w których podmiot posiadający zagraniczny zakład prowadzi działalność,
   d) świadczenia dokonano na rzecz pominiętego zagranicznego zakładu,

e) świadczenie dokonane przez hybrydowy podmiot skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie przepisów państwa odbiorcy,

f) hipotetyczne świadczenie między podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub między zagranicznymi zakładami skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie przepisów państwa odbiorcy;

2) odliczenie bez opodatkowania zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego;

3) Rzeczpospolita Polska jest państwem płatnika.

2. Przepisów art. 12 ust. 4 pkt 2, 3c, 3e, 3f, 4, 4a, 6a, 11, 12 i 21 nie stosuje się do wpłat, zarachowanych należności oraz innych świadczeń określonych w tych przepisach, uzyskanych przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

1) takie wpłaty, należności lub inne świadczenia podlegają odliczeniu bez opodatkowania w przypadkach określonych w ust. 1 pkt 1 lit. a lub e;

2) odliczenie bez opodatkowania zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego;

3) Rzeczpospolita Polska jest państwem odbiorcy – w przypadku gdy państwo płatnika inne niż Rzeczpospolita Polska przyznało prawo do odliczenia takich wpłat, należności lub innych świadczeń.

3. Przez świadczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, rozumie się jakikolwiek tytuł dający podstawę do zaliczenia danej wartości do kosztów uzyskania przychodów, w tym odpis amortyzacyjny.

4. Przepisów ust. 1 pkt 1 lit. e i f nie stosuje się, jeżeli odliczenie odpowiada dochodowi (przychodowi) wykazanemu w państwie płatnika.

5. Przepisów ust. 1 i 2 nie stosuje się do świadczenia stanowiącego dochód (przychód) bazowy z przeniesionego instrumentu finansowego, które jest dokonywane przez uczestnika rynku w ramach rynkowej hybrydowej transakcji, jeżeli przepisy państwa płatnika wymagają od tego uczestnika zaliczenia należności związanych z przeniesionym instrumentem finansowym do dochodów (przychodów).

Art. 16q. Przepisy art. 16o i art. 16p ust. 1 stosuje się odpowiednio do kosztów, które bezpośrednio lub pośrednio służą finansowaniu wydatków powodujących powstanie

rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych poprzez transakcję lub serię transakcji zawartych między podmiotami powiązanymi lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, z wyjątkiem przypadku gdy jedno z państw uczestniczących w tej transakcji lub serii transakcji zastosuje równoważne dostosowanie w odniesieniu do takiej rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.

Art. 16r. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów lub do pomniejszenia dochodów (przychodów) o straty, jeżeli te koszty lub straty:

1) podlegają odliczeniu w co najmniej dwóch państwach, w których ten podatnik jest traktowany jako rezydent podatkowy tych państw;
2) nie odpowiadają podwójnie wykazanemu dochodowi (przychodowi).

2. W przypadku gdy podatnik jest uznawany za rezydenta podatkowego Rzeczypospolitej Polskiej i co najmniej jednego innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli podatnik nie został uznany za rezydenta podatkowego Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Art. 16s. W przypadku hybrydowej transakcji skutkującej uzyskaniem przez więcej niż jeden podmiot ulgi podatkowej dotyczącej podatku pobieranego u źródła od świadczeń z tytułu przeniesionego instrumentu finansowego, podatnik będący rezydentem podatkowym Rzeczypospolitej Polskiej jest uprawniony do skorzystania z ulgi podatkowej proporcjonalnie do dochodu podlegającego opodatkowaniu związanego z takim świadczeniem.

Art. 16t. 1. W przypadku gdy rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczy niepodlegającego opodatkowaniu w Rzeczypospolitej Polskiej dochodu (przychodu) pominiętego zagranicznego zakładu podatnika będącego rezydentem podatkowym Rzeczypospolitej Polskiej, do dochodów (przychodów) tego podatnika zalicza się dochody (przychody), które byłyby przypisane do zagranicznego zakładu, gdyby taka rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych nie wystąpiła.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli obowiązek zwolnienia dochodu (przychodu) z opodatkowania w Rzeczypospolitej Polskiej wynika z ratyfikowanej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z innym państwem niż państwo członkowskie Unii Europejskiej.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 uchyla się pkt 27c i 27d;
2) uchyla się art. 12a;
3) w dziale II po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a i 3b w brzmieniu:

„Rozdział 3a

Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium kraju

Art. 13a. 1. Przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock nie uznaje się za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1.

2. Procedura magazynu typu call-off stock ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

1) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika podatku od wartości dodanej lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu innemu podatnikowi, uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel, na potrzeby niniejszego rozdziału zwanemu dalej „nabywcą”, zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;
2) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju;
3) nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
4) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary rejestruje przemieszczenie towarów w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011, oraz podaje w informacji odpowiadającej informacji

podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3.

Art. 13b. Jeżeli warunki określone w art. 13a ust. 2 są spełnione, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 9 ust. 1, uznaje się za dokonane przez nabywcę na terytorium kraju w momencie przeniesienia na niego prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock.

Art. 13c. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nabywca zostaje zastąpiony przez innego podatnika, uznaje się, że w okresie zastąpienia nie miało miejsca przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, pod warunkiem że:

1) podatnik zastępujący nabywcę jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym porozumieniem między nim a podatnikiem podatku od wartości dodanej wysyłającym lub transportującym towary;
2) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju;
3) podatnik zastępujący nabywcę jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary w momencie zastąpienia;
4) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary podaje w informacji odpowiadającej informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3;
5) zastąpienie zostało zarejestrowane przez podatnika podatku od wartości dodanej wysyłającego lub transportującego towary w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011.

Art. 13d. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 lub art. 13c, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, nastąpiło z chwilą, gdy warunek ten przestał być spełniony.

2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż nabywca lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13a ust. 2 lub art. 13c, przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością.

3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu.

4. W przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów przemieszczonych do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione w dniu, w którym towary zostały zniszczone, utracone lub skradzione, lub jeżeli określenie takiego dnia nie jest możliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak.

Art. 13e. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz nabywcy lub podatnika go zastępującego oraz nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13d, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, ma miejsce w dniu następującym po upływie tego terminu.

2. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel i zostały one powrotnie przemieszczone do państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wysłane lub przetransportowane, a podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary zarejestrował ich powrotne przemieszczenie w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011, uznaje się, że nie miało miejsca wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1.

Art. 13f. 1. Podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock, w terminie 14 dni od dnia pierwszego wprowadzenia towarów do magazynu w tej procedurze, składa, zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego w rozumieniu ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. z 2019 r. poz. 700, 730, 848, 1590 i 2294), za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnikowi urzędu skarbowego zawiadomienie o

prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock zawierające następujące dane:

1) miejsce i cel składania zawiadomienia;
2) dane tego podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej:
   a) nazwę lub imię i nazwisko,
   b) numer identyfikacyjny stosowany na potrzeby podatku – w przypadku podatnika,
   c) datę urodzenia – w przypadku podatnika podatku od wartości dodanej,
   d) adres siedziby lub adres zamieszkania,
   e) numer, pod którym podatnik podatku od wartości dodanej jest zidentyfikowany na potrzeby tego podatku w państwie, w którym posiada siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej,
   f) kod kraju wydania numeru, o którym mowa w lit. e;
3) adres, pod którym znajduje się magazyn;
4) datę pierwszego wprowadzenia towarów do magazynu;
5) dane kontaktowe tego podatnika, podatnika podatku od wartości dodanej lub pełnomocnika:
   a) imię i nazwisko,
   b) telefon kontaktowy.

2. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1, może zawierać adres poczty elektronicznej podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn lub ich pełnomocnika.

3. Jeżeli zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1, nie spełnia wymogów określonych tym przepisem, naczelnik urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia otrzymania zawiadomienia wzywa do jego uzupełnienia.

4. Podatnik lub podatnik od wartości dodanej prowadzący magazyn składa za pomocą środków komunikacji elektronicznej zawiadomienie naczelnikowi urzędu skarbowego o zmianie danych zawartych w zawiadomieniu, o którym mowa w ust. 1, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia zmian, zgodnie z wzorem, o którym mowa w ust. 1.

5. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 i 4, podatnik podatku od wartości dodanej składa do naczelnika drugiego urzędu skarbowego.

Art. 13g. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi i udostępni na elektronicznej platformie usług administracji publicznej wzór dokumentu elektronicznego, o którym mowa w art. 13f ust. 1 i 4.

Rozdział 3b

Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju

Art. 13h. 1. Przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3.

2. Procedura magazynu typu call-off stock ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

1) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, na potrzeby niniejszego rozdziału zwanego dalej „dostawcą”, lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz, z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu podatnikowi podatku od wartości dodanej uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;
2) dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
3) podatnik podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary są wysyłane lub transportowane, jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
4) dostawca rejestruje przemieszczenie towarów w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c, oraz podaje w informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacyjny, o którym mowa w pkt 3.

Art. 13i. Jeżeli warunki określone w art. 13h ust. 2 są spełnione, wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 1, uznaje się za dokonaną przez dostawcę na terytorium kraju w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podatnika podatku od wartości dodanej, któremu te towary mają być dostarczone, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock.

Art. 13j. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, podatnik podatku od wartości dodanej zostaje zastąpiony przez innego podatnika podatku od wartości dodanej, uznaje się, że w okresie zastąpienia nie miało miejsca przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 13 ust. 3, pod warunkiem że:

1) podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym porozumieniem między nim a dostawcą;
2) dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
3) podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy w momencie zastąpienia;
4) dostawca podaje w informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacyjny, o którym mowa w pkt 3;
5) zastąpienie zostało zarejestrowane przez dostawcę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c.

Art. 13k. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 lub art. 13j, uznaje się, że przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 13 ust. 3, nastąpiło z chwilą, gdy warunek ten przestał być spełniony.

2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż podatnik podatku od wartości dodanej, któremu te towary miały być

dostarczone, lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13h ust. 2 lub art. 13j, przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością.

3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium kraju, uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu.

4. W przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów przemieszczonych do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione w dniu, w którym towary zostały utracone, skradzione lub zniszczone, lub jeżeli określenie takiego dnia nie jest możliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak.

Art. 13l. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej lub podatnika go zastępującego oraz nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13k, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3, ma miejsce w dniu następującym po upływie tego terminu.

2. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel i zostały one powrotnie przemieszczone na terytorium kraju, a dostawca zarejestrował ich powrotne przemieszczenie w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c, uznaje się, że nie miała miejsca wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3.”;

4) w art. 20:
   a) w ust. 1 skreśla się wyrazy „oraz art. 20a”,
   b) w ust. 5 w zdaniu pierwszym skreśla się wyrazy „oraz art. 20b”;
5) uchyla się art. 20a i art. 20b;
6) w art. 21 w ust. 6 w pkt 2 w lit. b skreśla się wyrazy „i art. 20a”;
7) w art. 22:
   a) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

      „2. W przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się wyłącznie jednej dostawie.”,
   b) po ust. 2 dodaje się ust. 2a–2d w brzmieniu:

„2a. W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2, które są wysyłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego przez nabywcę, który dokonuje również ich dostawy, przyjmuje się, że wysyłka lub transport są przyporządkowane dostawie dokonanej do tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport towarów należy przyporządkować jego dostawie.

2b. W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2, które są wysyłane lub transportowane z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego, wysyłka lub transport tych towarów są przyporządkowane wyłącznie dostawie dokonanej do podmiotu pośredniczącego.

2c. W przypadku gdy podmiot pośredniczący przekazał swojemu dostawcy numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane, wysyłkę lub transport przypisuje się wyłącznie dostawie dokonanej przez ten podmiot.

2d. Przez podmiot pośredniczący, o którym mowa w ust. 2b i 2c, rozumie się, innego niż pierwszy w kolejności, dostawcę towarów, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz.”,

c) w ust. 3 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „o którym mowa w ust. 2,” zastępuje się wyrazami „o którym mowa w ust. 2–2c,”;

8) w art. 29a:

a) w ust. 3 skreśla się wyrazy „ , z zastrzeżeniem ust. 4”,

b) uchyla się ust. 4;

9) w art. 30a w ust. 1 skreśla się wyrazy „ , w tym dokonywanego na podstawie art. 12 ust. 4–6,”;

10) w art. 42:

a) w ust. 1 w pkt 1 po wyrazach „dla podatku od wartości dodanej” dodaje się wyrazy „ , który nabywca podał podatnikowi”,

b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma zastosowania, jeżeli:

1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub

2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych danych dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 100 ust. 8

– chyba że podatnik należycie na piśmie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego.”;

11) w art. 97 w ust. 10 w pkt 4 dodaje się przecinek i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:

„5) przemieszczaniu towarów, w celu ich nabycia, z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a”;

12) w art. 100:

a) w ust. 1 w pkt 4 dodaje się przecinek i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:

„5) przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, oraz o wszelkich zmianach w zakresie tej procedury zawartych w informacjach”,

b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym:

1) powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 1–4, lub

2) dokonano przemieszczenia towarów lub zmiany w zakresie procedury, o których mowa w ust. 1 pkt 5.”,

c) w ust. 8:

– w pkt 1 po wyrazach „który zastosował dla transakcji” dodaje się wyrazy „i przemieszczeń”,

– w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:

„5) właściwy i ważny numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium państwa członkowskiego, do którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock – w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 5.”;

13) w art. 109 po ust. 11a dodaje się ust. 11b–11d w brzmieniu:

„11b. Podatnicy, na rzecz których są przemieszczane towary z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a, są obowiązani prowadzić ewidencję tych towarów, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 54a ust. 2 rozporządzenia 282/2011.

11c. Podatnicy, którzy przemieszczają towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, są obowiązani prowadzić ewidencję tych towarów, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011.

11d. Podatnicy niebędący podatnikami, o których mowa w ust. 11b, oraz podatnicy podatku od wartości dodanej, prowadzący magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock, są obowiązani prowadzić ewidencję towarów, dostępną dla organów podatkowych w miejscu prowadzenia magazynu i zawierającą następujące dane:

1) numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczającego towary w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a, jeżeli prowadzącym magazyn jest podatnik;
2) numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3, a w przypadku podatnika zastępującego, numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13c pkt 3;
3) opis i ilość towarów wprowadzonych do magazynu oraz datę ich wprowadzenia;
4) opis i ilość towarów wyprowadzonych z magazynu oraz datę ich wyprowadzenia;
5) opis i ilość towarów zniszczonych, utraconych lub skradzionych oraz datę zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów, które uprzednio przybyły do magazynu, lub jeżeli określenie takiej daty nie jest możliwe, datę stwierdzenia ich zniszczenia lub braku.”;

14) w art. 127:
   a) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

      „6. Sprzedawcy, o których mowa w ust. 5, mogą dokonywać zwrotu, o którym mowa w art. 126 ust. 1, wyłącznie w odniesieniu do towarów nabytych przez podróżnego u tego sprzedawcy.”,
   b) uchyla się ust. 7.

Art. 3. W ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2019 r. poz. 648, 694, 730 i 2200) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 5 w ust. 2 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) automatyczną wymianą informacji podatkowych, w tym do przeprowadzania kontroli wykonywania obowiązków związanych z automatyczną wymianą informacji podatkowych,”;

2) po dziale V dodaje się dział VA w brzmieniu:

„DZIAŁ VA

Automatyczna wymiana informacji o schematach podatkowych transgranicznych

Art. 88a. Ilekroć w niniejszym dziale jest mowa o:

1) korzystającym – rozumie się przez to korzystającego w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 3 ustawy – Ordynacja podatkowa;
2) NSP – rozumie się przez to NSP, o którym mowa w art. 86a § 1 pkt 5 ustawy – Ordynacja podatkowa;
3) NZSPT – rozumie się przez to NZSPT, o którym mowa w art. 86a § 1 pkt 5a ustawy – Ordynacja podatkowa;
4) ogólnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to ogólną cechę rozpoznawczą, o której mowa w art. 86a § 1 pkt 6 lit. a–h ustawy – Ordynacja podatkowa;
5) podmiocie powiązanym – rozumie się przez to podmiot powiązany, o którym mowa w art. 86a § 1 pkt 7 i § 7 ustawy – Ordynacja podatkowa;
6) promotorze – rozumie się przez to promotora w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 ustawy – Ordynacja podatkowa;
7) schemacie podatkowym transgranicznym – rozumie się przez to schemat podatkowy transgraniczny w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy – Ordynacja podatkowa;
8) szczególnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to szczególną cechę rozpoznawczą w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 13 ustawy – Ordynacja podatkowa;
9) wdrażaniu – rozumie się przez to wdrażanie w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 17 ustawy – Ordynacja podatkowa;
10) wspomagającym – rozumie się przez to wspomagającego w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 18 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Art. 88b. 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje właściwym organom państw członkowskich, w drodze automatycznej wymiany, informacje o schematach podatkowych transgranicznych.

2. Informacje o schematach podatkowych transgranicznych zawierają NSP i NZSPT oraz następujące dane przekazane Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej przez promotorów, korzystających i wspomagających:

1) dane identyfikujące promotora, wspomagającego, korzystającego oraz osoby i jednostki organizacyjne będących podmiotami powiązanymi z korzystającym, w tym informacje dotyczące firmy albo imię i nazwisko oraz datę i miejsce urodzenia, adres siedziby lub zarządu albo miejsca zamieszkania, państwo lub państwa rezydencji oraz identyfikator podatkowy lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli identyfikator podatkowy nie został nadany;
2) informacje o ogólnej cesze rozpoznawczej i o szczególnej cesze rozpoznawczej;
3) streszczenie opisu schematu podatkowego transgranicznego, nazwę schematu, jeżeli ją nadano, opis działalności gospodarczej, do której ma zastosowanie schemat podatkowy transgraniczny, bez ujawniania danych objętych tajemnicą handlową, przemysłową, zawodową lub procesu produkcyjnego;
4) wskazanie dnia, w którym została dokonana lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu schematu podatkowego transgranicznego;
5) wskazanie przepisów prawa podatkowego znajdujących zastosowanie w schemacie podatkowym transgranicznym;
6) wartość, o której mowa w art. 86f § 1 pkt 5 ustawy – Ordynacja podatkowa;
7) wskazanie państwa członkowskiego, w którym korzystający ma miejsce zamieszkania albo siedzibę lub zarząd, lub pozostałych państw członkowskich, których może dotyczyć schemat podatkowy transgraniczny;
8) dane identyfikacyjne innych osób lub podmiotów, na które może mieć wpływ schemat podatkowy transgraniczny, w tym informacje dotyczące firmy albo imię i nazwisko oraz datę i miejsce urodzenia, adres siedziby lub zarządu albo miejsca zamieszkania, państwo lub państwa rezydencji oraz identyfikator podatkowy lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli identyfikator podatkowy nie został nadany.

3. W streszczeniu opisu schematu podatkowego, o którym mowa w ust. 2 pkt 3, nie zawiera się danych, których ujawnienie byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym.

4. Informacje, o których mowa w ust. 1, przekazuje się w terminie jednego miesiąca, licząc od końca kwartału, w którym Szef Krajowej Administracji Skarbowej otrzymał te informacje.

5. Do automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych przepis art. 8 stosuje się odpowiednio.

Art. 88c. Automatyczna wymiana informacji o schematach podatkowych transgranicznych odbywa się za pomocą standardowego formularza, o którym mowa w art. 20 ust. 5 lit. b dyrektywy 2011/16/UE, zgodnie z mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi przyjętymi na podstawie art. 21 tej dyrektywy.

Art. 88d. 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje Komisji Europejskiej roczną ocenę skuteczności automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych oraz jej praktyczne wyniki.

2. Roczna ocena skuteczności automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych jest przekazywana w formie i na zasadach określonych przez Komisję Europejską w drodze aktów wykonawczych, przyjętych zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2 dyrektywy 2011/16/UE.”.

Art. 4. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.[4)]) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 86a:

a) w § 1:

– po pkt 5 dodaje się pkt 5a w brzmieniu:

„5a) 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;”,

– w pkt 13 w lit. a tiret drugie otrzymuje brzmienie:

„– odbiorca płatności posiada miejsce zamieszkania albo 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 i podatku dochodowym od osób prawnych oraz w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej,”,

b) dodaje się § 10 w brzmieniu:

[4)] Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2019 r. poz. 924, 1018, 1495, 1520, 1553, 1556, 1649, 1655, 1667, 1751, 1818, 1978, 2020 i 2200.

„§ 10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”:

1) listę 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,

2) dzień przyjęcia wykazu przez Radę Unii Europejskiej, o którym mowa w pkt 1 – w terminie 7 dni od dnia przyjęcia tego wykazu.”;

2) w art. 86b po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. W przypadku, o którym mowa w art. 86g § 2c, promotor przekazuje korzystającemu NSP wraz z załącznikiem zawierającym wyłącznie dane identyfikujące tego korzystającego.”;

3) w art. 86d w § 1 zdanie drugie otrzymuje brzmienie:

„Przepisy art. 86b § 2a i 3 stosuje się odpowiednio.”;

4) w art. 86f w § 1:

a) pkt 11–13 otrzymują brzmienie:

„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 albo 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 art. 86g–86i, przy czym wskazanie tego adresu traktuje się na równi z wyrażeniem zgody na ich doręczanie wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej;”,

b) dodaje się pkt 14 w brzmieniu:

„14) wskazanie NSP nadanego przez inne państwo członkowskie w odniesieniu do schematu podatkowego transgranicznego – w przypadku gdy NSP został nadany temu schematowi przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej.”;

5) w art. 86g:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Szef Krajowej Administracji Skarbowej nadaje NSP, chyba że informacja o schemacie podatkowym zawiera NSP nadany przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej.”,

b) po § 2 dodaje się § 2a–2c w brzmieniu:

„§ 2a. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje potwierdzenie nadania NSP zawierające NSP oraz dane wskazane w przekazanej informacji o schemacie podatkowym. W przypadku schematów podatkowych transgranicznych potwierdzenie nadania NSP zawiera również NZSPT.

§ 2b. W przypadku gdy przekazującym informację o schemacie podatkowym jest osoba fizyczna, potwierdzenie nadania NSP w zakresie danych identyfikujących przekazującego informację zawiera wyłącznie imię i nazwisko oraz identyfikator podatkowy tej osoby.

§ 2c. W przypadku gdy korzystającym lub podmiotami, o których mowa w art. 86f § 1 pkt 1, 11 i 12, są osoby fizyczne, dane identyfikujące tego korzystającego i te podmioty wskazuje się wyłącznie w załącznikach do potwierdzenia nadania NSP, przy czym jeden załącznik zawiera dane osobowe dotyczące jednej osoby fizycznej.”,

c) uchyla się § 4;

6) w art. 86h:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej może zwrócić się do przekazującego informacje na podstawie niniejszego rozdziału o ich uzupełnienie lub wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści zarówno przed jak i po nadaniu NSP, w szczególności w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych.”,

b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Uzupełnienie informacji o schemacie podatkowym polega na przekazaniu pełnego zakresu danych, o których mowa w art. 86f § 1.”;

7) po art. 86i dodaje się art. 86ia w brzmieniu:

„Art. 86ia. Szef Krajowej Administracji Skarbowej doręcza potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem art. 86g–86i drogą elektroniczną na adres wskazany przez przekazującego w informacji o schemacie podatkowym.”;

8) w art. 86j:

a) w § 4 skreśla się zdanie trzecie,

b) w § 5 w zdaniu drugim wyrazy „zdania drugie i trzecie” zastępuje się wyrazami „zdanie drugie”;

9) w art. 86m dodaje się § 4 w brzmieniu:

„§ 4. Do postępowania w sprawie nałożenia kary pieniężnej, o której mowa w § 1, stosuje się odpowiednio przepisy działu IV, przy czym od decyzji w sprawie nałożenia kary pieniężnej przysługuje odwołanie do ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”;

10) w art. 86n dodaje się § 4 w brzmieniu:

„§ 4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić inny organ Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, o których mowa w art. 86g – 86ia, określając szczegółowy zakres upoważnienia oraz upoważnione organy, mając na względzie zapewnienie sprawnego i skutecznego wykonywania tych zadań.”;

11) po art. 86n dodaje się art. 86na w brzmieniu:

„Art. 86na. Pełnomocnictwo szczególne do działania w sprawie z zakresu stosowania art. 86b–86ia upoważnia również do działania w innych sprawach z tego samego zakresu, chyba że w pełnomocnictwie zastrzeżono inaczej.”;

12) art. 86o otrzymuje brzmienie:

„Art. 86o. W zakresie nieuregulowanym w art. 86b–86ia stosuje się odpowiednio przepisy art. 120, art. 125, art. 126, art. 129, art. 130, art. 135, art. 140, art. 165 § 3b, art. 165a, art. 168, art. 170, art. 171, art. 189 § 3, art. 208, działu IV rozdziału 3a, rozdziału 5 z wyłączeniem art. 144a § 1b, rozdziałów 6, 7, 14, 16 i 23 oraz działu VIIIA.”.

Art. 5. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2020 r. poz. 19) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 53 § 30c otrzymuje brzmienie:

„§ 30c. Użyte w rozdziale 6 kodeksu określenia „informacja podsumowująca”, „mechanizm podzielonej płatności” oraz „procedura magazynu typu call-off stock” mają znaczenie nadane im w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106 i …).”;

2) po art. 80f dodaje się art. 80g w brzmieniu:

„Art. 80g. § 1. Kto wbrew obowiązkowi nie składa zawiadomienia o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym,

podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

§ 2. Karze określonej w § 1 podlega także ten, kto wbrew obowiązkowi nie składa zawiadomienia o zmianie danych zawartych w zawiadomieniu, o którym mowa w § 1, albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym.”.

Art. 6. W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, 730, 1520, 1556, 2200 i 2550) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 62 w ust. 5 w pkt 10 dodaje się przecinek i dodaje się pkt 11 w brzmieniu:

„11) przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników lub podatników podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock”;

2) w art. 84:

a) w ust. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) o której mowa w art. 62 ust. 5 pkt 1–3, 5–7, 10 i 11”,

b) w ust. 3 wyrazy „art. 62 ust. 5 i 13” zastępuje się wyrazami „art. 62 ust. 5 pkt 1–10 i ust. 13”;

3) w art. 86 w ust. 3 wyrazy „w art. 62 ust. 5 i 13” zastępuje się wyrazami „art. 62 ust. 5 pkt 1–10 i ust. 13”.

Art. 7. Do dnia 31 grudnia 2022 r. przepisów art. 16p ust. 1 i 2 ustawy zmienianej w art. 1 nie stosuje się do rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 17 ustawy zmienianej w art. 1, powstających w wyniku płatności odsetek z tytułu instrumentu finansowego w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1 na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

1) instrument ten:

a) ma cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu,

b) wyemitowano:

– wyłącznie w celu spełnienia wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat mających zastosowanie do sektora bankowego i jest on uznany jako taki w wymogach podatnika dotyczących zdolności do pokrycia strat,

– w związku z instrumentami finansowymi w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1, mającymi cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu na poziomie jednostki dominującej,

– na poziomie niezbędnym do spełnienia mających zastosowanie wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat,

c) nie został wyemitowany jako część uzgodnienia strukturalnego;

2) całkowite odliczenie netto w odniesieniu do skonsolidowanej grupy w ramach uzgodnienia nie przekracza kwoty, jaką uzyskano by w przypadku wyemitowania przez podatnika takiego instrumentu finansowego bezpośrednio na rynek.

Art. 8. 1. Do towarów wprowadzonych przed dniem 1 kwietnia 2020 r. do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy art. 2 pkt 27c i 27d, art. 11 ust. 1, art. 12a, art. 20b, art. 21 ust. 6 pkt 2 lit. b oraz art. 29a ust. 1–1b, 6, 7, 10 i 11 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia następującego po dniu, w którym upływa okres 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu konsygnacyjnego.

2. Do towarów wprowadzonych przed dniem 1 kwietnia 2020 r. do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy art. 13 ust. 3, art. 20a i art. 29a ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 9. 1. Jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdziale 3a tej ustawy.

2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn, do którego towary zostały wprowadzone i przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie zostały z niego wyprowadzone, w terminie 14 dni od dnia wejścia

w życie niniejszej ustawy, składa zawiadomienie, o którym mowa w art. 13f ustawy zmienianej w art. 2.

Art. 10. 1. Jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdziale 3b tej ustawy.

2. Warunek, o którym mowa w art. 13h ust. 2 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się za spełniony, jeżeli w terminie do dnia 25 kwietnia 2020 r. podatnik złoży za miesiące styczeń lub luty za pomocą środków komunikacji elektronicznej:

1) informację podsumowującą, o której mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą – w przypadku gdy za miesiące styczeń lub luty nie złożył informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, lub
2) korektę informacji podsumowującej, o której mowa w art. 101 ustawy zmienianej w art. 2 – w przypadku gdy za miesiące styczeń lub luty złożył informacje podsumowujące, o których mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 11. 1. Promotor w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, w terminie do dnia 31 maja 2020 r., informację o schemacie podatkowym transgranicznym w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4, jeżeli pierwszej czynności związanej z jego wdrażaniem w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 17 ustawy zmienianej w art. 4 dokonano w okresie od dnia 26 czerwca 2018 r. do dnia 31 marca 2020 r. Przepisy art. 86b § 2–8, art. 86d § 1 i art. 86e ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

2. Przy dokonywaniu dla potrzeb ust. 1 oceny posiadania przez schemat podatkowy transgraniczny w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4 szczególnej cechy rozpoznawczej, o której mowa w art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret drugie ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, uwzględnia się kraje i terytoria wskazane na liście, o której mowa w art. 86a § 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4, według stanu na dzień 1 kwietnia 2020 r.

3. W przypadkach, o których mowa w art. 86c § 1 i 2 oraz art. 86j § 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 4, korzystający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje

Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w terminie do dnia 30 lipca 2020 r. informację o schemacie podatkowym transgranicznym, o którym mowa w ust. 1. Przepisy art. 86c § 3 i 4, art. 86d § 1 oraz art. 86e ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

4. W przypadku, o którym mowa w art. 86d § 4 ustawy zmienianej w art. 4, wspomagający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, w terminie do dnia 31 sierpnia 2020 r., informację o schemacie podatkowym transgranicznym, o którym mowa w ust. 1. Przepisy art. 86d § 3, 6 i 7 oraz art. 86e ustawy zmienianej w art. 4 stosuje się odpowiednio.

5. W przypadku, o którym mowa w art. 86d § 5 ustawy zmienianej w art. 4, wspomagający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 4 jest obowiązany poinformować pisemnie, w terminie do dnia 31 sierpnia 2020 r., korzystającego w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 4 lub promotora w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 4, zlecających mu czynności, że w jego opinii uzgodnienie, którego dotyczy ust. 1, stanowi schemat podatkowy, o którym należy przekazać informację Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. Przepisy art. 86d § 5 zdanie drugie i § 7 oraz art. 86e ustawy zmienianej w art. 4 stosuje się odpowiednio.

6. W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, o którym mowa w ust. 1, i informacja o tym schemacie została przekazana do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej do dnia 31 marca 2020 r., obowiązek, o którym mowa w ust. 1–4, wykonuje podmiot, który uprzednio przekazał tę informację do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

7. Do przekazywania informacji przepisy art. 86f–86ia, art. 86n § 1 i 2 oraz art. 86o ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio, przy czym przekazywanie informacji następuje na podstawie struktury logicznej obowiązującej od dnia 1 kwietnia 2020 r.

Art. 12. Pierwszą listę, o której mowa w art. 86a § 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4, minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza do dnia 15 kwietnia 2020 r., według stanu na dzień 1 kwietnia 2020 r.

Art. 13. Z dniem 1 kwietnia 2020 r. NSP w rozumieniu art. 86a ust. 1 pkt 5 ustawy zmienianej w art. 4, zwane dalej „NSP”, nadane przed tym dniem schematom podatkowym

transgranicznym w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4 stają się nieważne z mocy prawa. Przepisu art. 86i § 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4 nie stosuje się.

Art. 14. Do nadawania NSP schematom podatkowym transgranicznym w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4, o których informacje zostały przekazane na podstawie art. 11, przepisy art. 86g ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio, przy czym potwierdzenie nadania NSP, o którym mowa w art. 86g § 2a ustawy zmienianej w art. 4, zawiera NSP oraz dane wskazane wyłącznie w informacji przekazanej na podstawie art. 11.

Art. 15. W przypadku informacji o schematach podatkowych, o których mowa w art. 86a § 1 pkt 10 ustawy zmienianej w art. 4, przekazanych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej do dnia 30 września 2020 r. potwierdzenie nadania NSP, o którym mowa w art. 86g § 2a ustawy zmienianej w art. 4, jest wydawane niezwłocznie, nie później niż w terminie 30 dni od dnia wpływu poprawnej informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

Art. 16. Informacje, o których mowa w art. 88b ust. 1 ustawy zmienianej w art. 3, zawierające dane otrzymane do dnia 30 września 2020 r., Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje w terminie do dnia 31 października 2020 r.

Art. 17. Pełnomocnictwa szczególne do działania w sprawie z zakresu stosowania art. 86b–86i ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu dotychczasowym, złożone i nieodwołane do dnia 31 marca 2020 r. stają się pełnomocnictwami szczególnymi, o których mowa w art. 86na ustawy zmienianej w art. 4.

Art. 18. Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 102 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2 zachowują moc do dnia wejścia w życie nowych przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 102 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, jednak nie dłużej niż 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 19. 1. W latach 2020–2029 maksymalny limit wydatków z budżetu państwa przeznaczonych na wykonywanie zadań wynikających z ustaw zmienianych w art. 3 i art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, wynosi 37 370 000 zł, w tym w:

1) 2020 r. – 4 490 000 zł;
2) 2021 r. – 3 170 000 zł;
3) 2022 r. – 3 330 000 zł;

4) 2023 r. – 3 430 000 zł;
5) 2024 r. – 3 540 000 zł;
6) 2025 r. – 3 650 000 zł;
7) 2026 r. – 3 760 000 zł;
8) 2027 r. – 3 880 000 zł;
9) 2028 r. – 4 000 000 zł;
10) 2029 r. – 4 120 000 zł.

2. W przypadku przekroczenia lub zagrożenia przekroczenia limitu wydatków, o którym mowa w ust. 1, na dany rok budżetowy, stosuje się mechanizm korygujący polegający na ograniczeniu kosztów rzeczowych ministra właściwego do spraw finansów publicznych związanych z realizacją zadań wynikających z ustaw zmienianych w art. 3 i art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

3. Organem właściwym do wdrożenia mechanizmu korygującego, o którym mowa w ust. 2, jest minister właściwy do spraw finansów publicznych.

4. Organem właściwym do monitorowania wykorzystania limitu wydatków, o którym mowa w ust. 1, jest minister właściwy do spraw finansów publicznych.

Art. 20. Przepisy rozdziału 3a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 7 mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 kwietnia 2020 r.

Art. 21. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r.

UZASADNIENIE

I. Część ogólna / Potrzeba i cel wydania ustawy

Przedłożony projekt ustawy wprowadza zmiany w:

1) ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą o CIT”,
2) ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.), zwanej dalej: „Ordynacją podatkową”,
3) ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2020 r. poz. 19), zwanej dalej: „ustawą – Kodeks karny skarbowy”,
4) ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106), zwanej dalej „ustawą o VAT”,
5) ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, z późn. zm.),
6) ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2019 r. poz. 648, z późn. zm.).

Zaproponowane rozwiązania można podzielić na trzy grupy przepisów:

A. przepisy uszczelniające system podatku dochodowego od osób prawnych, których celem jest implementacja dyrektywy Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. *zmieniającej dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich* (zwanej dalej: „dyrektywą ATAD 2”),

B. przepisy przewidujące zmiany w ustawie o VAT, których głównym celem jest implementacja do polskiego porządku prawnego przepisów unijnych, w szczególności *dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi* (zwanej dalej: „dyrektywą 2018/1910”),

C. przepisy mające na celu dopełnienie transpozycji dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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 (zwanej dalej: „dyrektywą MDR”) oraz przepisy mające na celu

doprecyzowanie obowiązujących przepisów w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR).

Ad A Implementacja dyrektywy ATAD2

Zasadniczym celem projektowanej ustawy jest kontynuacja wprowadzania do polskich przepisów podatkowych postanowień *dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego* (zwanej dalej: „dyrektywą ATAD"), która została zmieniona dyrektywą ATAD 2 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, rozszerzając zakres jej obowiązywania na rozbieżności dotyczące państw trzecich. Dyrektywy ATAD i ATAD 2 są odzwierciedleniem na szczeblu europejskim prac OECD/G20 nad kwestią erozji podstawy opodatkowania i transferu zysków (Base Erosion and Profit Shifting, dalej: „BEPS"). Unia Europejska w pełni poparła wnioski zawarte w końcowych raportach dotyczących 15 Działań wydanych przez OECD/G20. Na szczeblu unijnym dostrzeżono potrzebę implementacji wyników zawartych ww. raportach w sposób skoordynowany i jak najbardziej efektywny, dlatego Komisja Europejska 28 stycznia 2016 r. przedstawiła projekt dyrektywy ATAD. Przepisy dotyczące rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w dyrektywie ATAD dotyczyły najbardziej rozpowszechnionych form rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, ale ograniczały się tylko do tych istniejących w obrębie UE. Unijni podatnicy uczestniczący w transgranicznych strukturach z udziałem państw trzecich korzystali i wciąż korzystają jednak ze struktur hybrydowych również w celu zredukowania swoich łącznych zobowiązań podatkowych w UE. Dlatego dostrzeżono potrzebę modyfikacji przepisu art. 9 dyrektywy ATAD, rozszerzając jego zakres na państwa trzecie w dyrektywie ATAD 2.

Dyrektywa ATAD 2 określa przepisy zapobiegające rozbieżnościom w kwalifikacji struktur hybrydowych z udziałem państw trzecich, w tym dotyczące stałych zakładów, przeniesień hybrydowych, importowania rozbieżności oraz rozbieżności w kwalifikacji związanych z podwójną rezydencją podatkową. Ponadto wykorzystuje zalecenia z Raportu OECD dotyczące Działania 2, w którym określone są kompleksowe ramy w kwalifikacji rozbieżności hybrydowych wykorzystujących odmienne traktowanie podmiotu lub instrumentu przez przepisy podatkowe dwóch lub więcej jurysdykcji.

Dyrektywa ATAD 2 ustanawia przepisy oparte o pewne zasady, a szczegóły dotyczące ich wdrożenia pozostawia do decyzji państw członkowskich, zakładając, że są one w stanie lepiej i precyzyjniej określić elementy tych przepisów w sposób, który optymalnie odpowiada ich systemowi opodatkowania osób prawnych. Dyrektywa ATAD 2 ma ten sam zakres podmiotowy co dyrektywa ATAD, tzn. ma w założeniu obejmować wszystkich podatników podlegających podatkowi od osób prawnych w państwach członkowskich. Celem dyrektywy nie jest wpływanie na ogólne cechy systemu podatkowego poszczególnych jurysdykcji, lecz jedynie na rozbieżności, które wynikają z kolizji przepisów podatkowych dwóch (lub więcej) jurysdykcji. Dlatego też dyrektywa nie obejmuje przypadków niepłacenia podatku lub płacenia bardzo niskiego podatku ze względu na niską stopę opodatkowania lub specyfikę systemu podatkowego w państwie członkowskim. Przepisy dotyczące rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych stosuje się tylko w przypadku istnienia takich rozbieżności między podatnikiem a przedsiębiorstwem powiązanym lub/i w przypadku uzgodnienia strukturalnego między zaangażowanymi stronami, wychodzącego poza zakres powiązań. Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych mogą dotyczyć odmiennej kwalifikacji podmiotu lub płatności. Rozbieżność w kwalifikacji podmiotów hybrydowych ma miejsce, gdy podmiot jest traktowany jako transparentny do celów podatkowych w jednej jurysdykcji i jako nietransparentny w innej jurysdykcji. Może to prowadzić do podwójnego odliczenia tych samych płatności, kosztów lub strat albo do odliczenia płatności bez odpowiedniego ujęcia tej płatności w przychodach. Rozbieżności w kwalifikacji płatności hybrydowych (obejmujące również instrumenty hybrydowe) mają miejsce, gdy dwie jurysdykcje w różny sposób traktują płatność (instrument finansowy) do celów podatkowych. W przypadku rozbieżności w kwalifikacji hybrydowej płatności może dochodzić do odliczenia płatności od podstawy opodatkowania podatnika, ale bez uwzględnienia tej płatności w podstawie opodatkowania jej odbiorcy, co może prowadzić do odliczenia bez rozpoznania przychodu.

Podwójne odliczenie (Double deduction)

Podwójne odliczenie oznacza, że ta sama płatność podlega odliczeniu od podstawy opodatkowania w więcej niż jednej jurysdykcji. Jeżeli podmiot jest traktowany jako nietransparentny do celów podatkowych w jurysdykcji, w której został pierwotnie założony lub utworzony, to płatności, koszty lub straty tego podmiotu mogą podlegać odliczeniu od podstawy jego opodatkowania. Jeżeli ten sam podmiot jest traktowany jako transparentny podatkowo w jurysdykcji osoby, która posiada w nim udział kapitałowy, to te same płatności,

koszty lub straty mogą podlegać odliczeniu od podstawy opodatkowania posiadacza udziału kapitałowego również w tej drugiej jurysdykcji, co prowadzi do podwójnego odliczenia.

Odliczenie bez rozpoznania przychodu (Deduction/ No inclusion)

Odliczenie bez rozpoznania przychodu oznacza odliczenie płatności od podstawy opodatkowania w jednej jurysdykcji bez odpowiadającego mu ujęcia tej płatności w podstawie opodatkowania podatnika w innej jurysdykcji. Może mieć charakter zarówno podmiotowy, jak i przedmiotowy oraz wynikać zarówno z odmiennej kwalifikacji podmiotu hybrydowego lub odmiennej kwalifikacji samej płatności przez obie jurysdykcje.

Dyrektywa definiuje następujące rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych:

a) rozbieżności w kwalifikacji podmiotów hybrydowych – które może doprowadzić do podwójnego odliczenia lub odliczenia bez rozpoznania przychodu, ponieważ dany podmiot w jednej jurysdykcji jest traktowany jako transparentny podatkowo, natomiast w drugiej jest nietransparentny podatkowo,
b) rozbieżności w kwalifikacji hybrydowych instrumentów finansowych (hybrid financial instrument mismatches) – ma miejsce, gdy dwie jurysdykcje w różny sposób traktują instrument finansowy do celów podatkowych,
c) przeniesienia hybrydowe (hybrid transfers) – są to uzgodnienia do przeniesienia instrumentów finansowych, gdzie prawo podatkowe obu jurysdykcji różnicuje uprawnionego (przekazujący lub przejmujący) do odbioru płatności związanej z podstawowym aktywem,
d) rozbieżności w kwalifikacji stałych zakładów hybrydowych (hybrid permanent establishment mismatches) – występuje wówczas, gdy działalność w danej jurysdykcji podatkowej jest traktowana jako działalność gospodarcza prowadzona za pośrednictwem stałego zakładu, podczas gdy inna jurysdykcja nie uznaje działalności za prowadzoną za pośrednictwem stałego zakładu,
e) importowane rozbieżności (imported mismatches) – wynikają z uzgodnień pomiędzy podmiotami powiązanymi (pomiędzy członkami tej samej grupy) lub generalnie z uzgodnień strukturalnych, które powodują przeniesienie rozbieżności w kwalifikacji hybrydowych od strony uzgodnienia znajdującego w państwie trzecim do jurysdykcji państwa członkowskiego za pomocą instrumentu innego niż instrument hybrydowy,
f) rozbieżności w kwalifikacji związane z podwójną rezydencją (dual resident mismatches) – wynikiem tej rozbieżności może być podwójne odliczenie tej samej płatności, kosztów lub strat, gdy odliczenie jest dokonane przez podatnika mającego

podwójną rezydencję podatkową i jest to odliczenie dokonywane zgodnie z prawem podatkowym dwóch jurysdykcji, w których podatnik jest rezydentem.

Ad B Zmiany w ustawie o VAT

1. Implementacja dyrektywy 2018/1910

Projekt ustawy przewiduje wprowadzenie zmian w ustawie o VAT mających na celu implementację dyrektywy 2018/1910. Z dniem 1 stycznia 2021 r. nastąpi implementacja art. 14a, wprowadzanego dyrektywą Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. *zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość*[1)], co oznacza, że regulacja art. 36a ust. 4 dyrektywy 2018/1910, dotycząca przepisu art. 14a dyrektywy 2017/2455, zostanie wprowadzona do polskiego systemu prawnego z dniem 1 stycznia 2021 r. w ramach tzw. pakietu e-commerce.

Ponadto projekt ustawy przewiduje dostosowanie przepisów ustawy o VAT do zmian wynikających z rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) 2018/1912 z dnia 4 grudnia 2018 r. *zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi*[2)], zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym 2018/1912".

Polska zobowiązana jest wdrożyć do krajowego porządku prawnego przepisy dyrektywy 2018/1910. Przepisy wdrażające dyrektywę 2018/1910 powinny być stosowane od dnia 1 stycznia 2020 r. Natomiast rozporządzenie wykonawcze 2018/1912 stosuje się od dnia 1 stycznia 2020 r.

Wskazane wyżej akty prawne zmieniające funkcjonują łącznie pod nazwą tzw. pakietu Quick Fixes. Oznacza to pakiet zmian naprawczych do dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. *w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*[3)], zwanej dalej „dyrektywą VAT", i rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. *ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*[4)] mających na celu wdrożenie środków szybkich i

---

1) Dz. Urz. UE L 348 z 19.12.2017, str. 7.
2) Dz. Urz. UE L 311 z 07.12.2018, str. 10.
3) Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, ze zm.
4) Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, str. 1.

tymczasowych (tj. do czasu przyjęcia definitywnego systemu opodatkowania transakcji wewnątrzwspólnotowych), głównie o charakterze upraszczającym, w zakresie tych obszarów dyrektywy VAT, które dotyczą transakcji transgranicznych i zostały zidentyfikowane jako takie, które w dużym stopniu utrudniają prowadzenie działalności gospodarczej w handlu unijnym.

Dodatkowo projekt ustawy realizuje wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski.

Ponadto w związku ze zmianami wprowadzonymi w zakresie procedury magazynów call-off stock w ustawie o VAT projekt ustawy przewiduje również zmiany w ustawie – Kodeks karny skarbowy oraz w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. *o Krajowej Administracji Skarbowej*.

Celem dyrektywy 2018/1910 jest usprawnienie, ujednolicenie i uszczelnienie aktualnego systemu podatku VAT w niżej wymienionych obszarach:

a) przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* w handlu transgranicznym,

b) transakcji łańcuchowych,

c) dostaw wewnątrzwspólnotowych w zakresie przesłanek materialnych uprawniających do zastosowania zwolnienia (stawki 0%) z prawem do odliczenia.

Ad a)

<u>Stan faktyczny do momentu wejścia w życie dyrektywy 2018/1910</u>

Procedura dotycząca magazynu typu *call-off stock* nie została bezpośrednio uregulowana w przepisach dyrektywy VAT. Możliwość wprowadzenia tego typu uproszczenia w regulacjach krajowych poszczególnych państw członkowskich wynikała z interpretacji przepisów obowiązującej dyrektywy VAT (m.in. art. 14 ust. 1 w zw. z art. 138, art. 17 ust. 1 w zw. z art. 138 ust. 2 lit. c, art. 20, art. 21 i art. 23 oraz art. 63 i art. 68) oraz praktyki poszczególnych państw członkowskich. W związku z brakiem jednolitych regulacji w tym obszarze w ramach Unii Europejskiej zaobserwować można było znaczące różnice między poszczególnymi państwami członkowskimi.

Były bowiem takie państwa, jak Polska, które posiadały regulacje dotyczące magazynów typu *call-off stock* (w Polsce rozwiązanie takie funkcjonowało od 1 grudnia 2008 r., pod nazwą

magazynów konsygnacyjnych), były również takie, które takich regulacji w swoim ustawodawstwie krajowym nie posiadały; różnice występowały również w ramach poszczególnych krajowych uregulowań w tym zakresie w tych państwach członkowskich, które z takiego uproszczenia skorzystały.

Przykładowo[5)] w Niemczech, Grecji, Belgii i Hiszpanii przemieszczenie towarów do magazynu znajdującego się w innym państwie członkowskim było rozpoznawane przez dostawcę tych towarów jako wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów własnych na terytorium innego państwa członkowskiego. Co do zasady zatem regulacje takie nie przewidywały szczególnego uproszczenia o charakterze odstępstwa od przepisów art. 17 dyrektywy VAT (z tym wyjątkiem, że w niektórych z ww. państw przewidziany był mechanizm reverse charge w odniesieniu do następującej po przemieszczeniu dostawie krajowej). Inne państwa członkowskie traktowały natomiast przemieszczenie własnych towarów dostawcy do magazynu położonego w innym państwie członkowskim jako wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów po stronie nabywcy takich towarów, z tym rozróżnieniem, że obowiązek podatkowy z tego tytułu powstawał w momencie przybycia (wprowadzenia) towarów do magazynu (np. Czechy, Litwa, Łotwa, Estonia, Wielka Brytania) lub w momencie ich pobrania z magazynu (np. Polska, Francja, Włochy, Słowacja, Węgry).

Powyższe wskazuje, że brak wyraźnego i jednolitego uregulowania tego obszaru w dyrektywie VAT mógł skutkować niepewnością prawa oraz dodatkowymi kosztami, zarówno po stronie przedsiębiorców prowadzących działalność transgranicznie (np. koszty compliance), jak i administracji podatkowych (np. koszty kontroli).

Stan prawny do momentu wejścia w życie dyrektywy 2018/1910

Tak jak wskazano wyżej, dyrektywa VAT nie zawierała w swoich przepisach pojęcia „magazyn konsygnacyjny" lub „magazyn typu *call-off stock*" ani nie wprowadziła jednolitej, wyznaczonej zakresem odpowiednich przepisów, instytucji tego rodzaju. Dyrektywa VAT dopuszczała jednak stosowanie takiego uproszczenia, co wynikało z interpretacji poszczególnych jej regulacji.

Zgodnie z nomenklaturą polskiej ustawy o VAT czynność opodatkowana, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5 ww. ustawy, zdefiniowana jako „wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów"

[5)] Zob. dokument GFV GFV Nº039 z dnia 9 stycznia 2014 r., Option 1B – Sub-Groups report – Consignment stock

w systematyce dyrektywy VAT została opisana jako dostawa z art. 14 ust. 1, która korzysta ze zwolnienia z prawem do odliczenia (w Polsce stawka 0%), w przypadku gdy zostaną spełnione warunki, o których mowa w art. 138 dyrektywy. Lustrzanym odpowiednikiem takiej dostawy jest w dyrektywie VAT art. 20 definiujący wprost czynność wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów.

Jednocześnie dyrektywa VAT wprowadza w art. 17 tzw. instytucję beztransakcyjnego przemieszczenia towarów własnych podatnika (stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa) z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego. Przemieszczenie, o którym mowa w tym przepisie, stanowi odpłatną dostawę towarów, o której mowa w art. 14 ust. 1 dyrektywy. Z drugiej strony, symetrycznie, dyrektywa VAT w art. 21 definiuje beztransakcyjne wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów jako czynność odpłatną, przez którą należy rozumieć wykorzystanie przez podatnika do celów działalności jego przedsiębiorstwa towarów wysyłanych lub transportowanych przez podatnika lub na jego rzecz z innego państwa członkowskiego, na terytorium którego towary te zostały wyprodukowane, wydobyte, przetworzone, zakupione lub nabyte, lub do którego zostały one zaimportowane przez tego podatnika w ramach działalności jego przedsiębiorstwa.

Czytając łącznie art. 17 i art. 21 dyrektywy VAT, otrzymujemy wewnątrzunijne przemieszczenie i nabycie towarów własnych podatnika, których cechą wspólną jest ich beztransakcyjność (nietransakcyjność), stanowiące – odpowiednio – dostawę zwolnioną z prawem do odliczenia po stronie podatnika-dostawcy i WNT rozpoznawane przez tego samego podatnika. Przemieszczenie, o którym mowa w art. 17, oraz nabycie z art. 21 dyrektywy VAT są zatem z punktu widzenia VAT czynnościami odpłatnymi, chociaż poszczególnych etapów dokonuje ten sam podatnik (nie następuje przeniesienie ani nabycie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel między odrębnymi podatnikami), a zatem z księgowego punktu widzenia jest to, co do zasady, jedynie przeksięgowanie w ramach kont księgowych jednego podmiotu.

Polskimi odpowiednikami wspomnianych wyżej przepisów dyrektywy VAT są: art. 13 (wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów), w tym art. 13 ust. 3 (przemieszczenie towarów własnych podatnika), oraz art. 9 (wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów) wraz z art. 11 ust. 1 (beztransakcyjne nabycie wewnątrzwspólnotowe).

Powyżej wskazane przepisy unijne oraz uregulowania krajowe oznaczają, że podatnik – dokonując przemieszczenia swoich towarów z terytorium kraju na terytorium innego państwa członkowskiego – musi przede wszystkim zarejestrować się w państwie członkowskim

zakończenia transportu lub wysyłki (obowiązki sprawozdawczo-ewidencyjne) oraz rozliczyć VAT z tytułu takiego nabycia. Celem takich przepisów jest to, aby każdy transport składników majątkowych przedsiębiorstwa określonego podatnika do innego państwa członkowskiego dla potrzeb prowadzenia tam przez tego podatnika działalności gospodarczej został opodatkowany i przynajmniej formalnie rozliczony (zazwyczaj transakcje te „wyzerują się" – co do zasady VAT naliczony przy WNT będzie bowiem podlegał odliczeniu). Jednocześnie, w przypadku dalszej sprzedaży krajowej towarów własnych podatnika, podatnik ów będzie musiał rozliczyć taką sprzedaż zgodnie z regulacjami państwa członkowskiego, do którego przemieścił swoje towary i w którym znalazł się jego kontrahent. W taki sposób opisana wyżej transakcja wykorzystująca naturalne możliwości wynikające ze swobody przepływu towarów w ramach Unii Europejskiej mogła stać się dosyć kłopotliwa z punktu widzenia dochowania wymogów wynikających z przepisów dotyczących podatku VAT, w szczególności w związku z konsekwencją w postaci trójetapowości postępowania – przemieszczenie wewnątrzwspólnotowe, nabycie wewnątrzwspólnotowe i dostawa krajowa.

Niemniej jednak, aby uprościć prowadzenie działalności gospodarczej podatnikom prowadzącym wymianę transgraniczną, niektóre państwa członkowskie zdecydowały się na wprowadzenie instytucji tzw. magazynu konsygnacyjnego lub magazynu *call-off stock*.

Uregulowanie magazynu konsygnacyjnego w obecnie obowiązującej ustawie o VAT

Procedura magazynu konsygnacyjnego została wprowadzona do polskiego porządku prawnego z dniem 1 grudnia 2008 r. W myśl wprowadzonych w 2008 r. przepisów podatnik podatku od wartości dodanej, wprowadzający towar do magazynu konsygnacyjnego znajdującego się na terytorium Polski, nie jest obowiązany rejestrować się w Polsce jako podatnik VAT ani rozliczać wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, a następnie podatku od sprzedaży krajowej towarów znajdujących się w tym magazynie.
W ustawie o VAT, w brzmieniu obowiązującym, zawarte zostały definicje legalne magazynu konsygnacyjnego oraz prowadzącego magazyn konsygnacyjny (art. 2 pkt 27c i 27d), a także opis procedury przemieszczania towarów z wykorzystaniem magazynu konsygnacyjnego (art. 12a) oraz moment powstania obowiązku podatkowego (art. 20b).

Przez magazyn konsygnacyjny ustawodawca rozumie wyodrębnione u podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, miejsce przechowywania na terytorium kraju towarów należących do podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczonych przez niego lub na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego

innego niż terytorium kraju do tego miejsca, z którego podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT UE, przechowujący towary, pobiera je, a przeniesienie prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel następuje w momencie ich pobrania.

Dokonując analizy tej definicji legalnej, należy stwierdzić, że magazyn konsygnacyjny wyróżnia się następującymi cechami:

- towary przemieszczone do tego magazynu są przeznaczone dla określonego nabywcy;
- towary należące do podatnika podatku od wartości dodanej są przemieszczane z państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju;
- odroczenie w czasie momentu przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel – obowiązek podatkowy nie powstaje z chwilą przemieszczenia towarów do magazynu, lecz z chwilą pobrania tych towarów z magazynu.

Procedura magazynu konsygnacyjnego szczegółowo została uregulowana w art. 12a ustawy o VAT. W ust. 1 ustawodawca wskazał warunki, które muszą być spełnione łącznie, aby polski podatnik miał możliwość rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w ramach procedury magazynu konsygnacyjnego. Pierwszym warunkiem jest to, że podatnik podatku od wartości dodanej nie może być zarejestrowany na terytorium Polski jako podatnik VAT czynny lub zwolniony. Drugim warunkiem jest, że przechowywane w magazynach towary są przeznaczone do działalności produkcyjnej lub usługowej prowadzonej przez nabywcę, z wyłączeniem działalności handlowej. Trzeci i czwarty warunek jest związany z wymogami dokumentacyjnymi (zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze prowadzenia magazynu konsygnacyjnego przed pierwszym wprowadzeniem towarów do niego, a także prowadzenie ewidencji przez prowadzącego magazyn zawierającej m.in. datę wprowadzenia towarów do magazynu, datę pobrania lub powrotnego przemieszczenia). W art. 12a ustawy o VAT zawarte są również szczegółowe uregulowania w zakresie postępowania z towarami pozostałymi w magazynie po upływie 24 miesięcy lub gdy towary uległy zniszczeniu, lub stwierdzono ich brak.

Podstawowa różnica pomiędzy procedurą magazynu konsygnacyjnego uregulowaną w obecnie obowiązującej ustawie o VAT a zmianami, które są przedmiotem projektowanej ustawy, dotyczy konsekwencji prawnych, które dotykają towarów znajdujących się w magazynie. Przykładowo w magazynie konsygnacyjnym upływ 24 miesięcy od momentu wprowadzenia towarów do magazynu powodował powstanie obowiązku podatkowego z tytułu WNT dla nabywcy (prowadzącego magazyn konsygnacyjny). Odmiennie będzie to uregulowane w

procedurze magazynu typu *call-off stoc*k. Po upływie terminu 12 miesięcy (krótszy okres) przebywania towarów w magazynie, w sytuacji braku np. ich poboru, powstanie obowiązek podatkowy dla podatnika podatku od wartości dodanej (a nie polskiego nabywcy) rozliczenia przemieszczenia własnych towarów (art. 11 ust. 1 ustawy o VAT) jako beztransakcyjnego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Inną różnicą pomiędzy tymi dwoma procedurami jest także to, że towary przemieszczane w procedurze magazynu typu *call-off stock* będą mogły być przeznaczone także do działalności handlowej.

W tym miejscu wyjaśnienia wymaga również zmiana w nomenklaturze: do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910 w polskiej ustawie o VAT funkcjonuje pojęcie „magazyn konsygnacyjny", natomiast po tym dniu magazyn taki będzie funkcjonował pod nazwą „magazyn typu *call-off stock*".

Cechą charakterystyczną magazynu konsygnacyjnego jest to, że towary w nim składowane nie są przeznaczone dla znanego nabywcy. Natomiast magazyn *call-off stock* wyróżnia się tym, że towary są przeznaczone dla z góry określonego „odbiorcy". Polska ustawa o VAT przyjęła model magazynu *call-off stock*, z tym że do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910 funkcjonuje on pod nazwą magazynu konsygnacyjnego. Procedowana zmiana ustawy ma na celu wprowadzenie porządku terminologicznego w tym obszarze. Biorąc jednak pod uwagę, że nie funkcjonuje polski odpowiednik terminu „*call-off stock*" (poza terminem „magazyn konsygnacyjny", ale – jak zauważono wyżej – termin ten nie odzwierciedla znaczenia tego pojęcia), przyjęto – za polskim tłumaczeniem dyrektywy 2018/1910 – określenie „magazyn typu *call-off stock*".

Pozostałe różnice między magazynem konsygnacyjnym funkcjonującym obecnie a magazynem typu *call-off stock* zostały przedstawione w opisie części szczegółowej niniejszego uzasadnienia.

Ad b)

<u>Stan prawny do momentu wejścia w życie dyrektywy 2018/1910</u>

Przepisy dyrektywy VAT w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2019 r. nie zawierają regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych. Przepisy krajowe (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 kwietnia 2013 r.) opierają się na orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, który m.in. w wyroku z dnia 6 kwietnia 2006 r. w sprawie C-245/04 *EMAG Handel Eder* uznał, że „*jeżeli w następstwie dwóch następujących po sobie dostaw tych samych towarów, które zostały zrealizowane odpłatnie między podatnikami*

działającymi w takim charakterze, ma miejsce pojedyncza wysyłka wewnątrzwspólnotowa lub pojedynczy transport wewnątrzwspólnotowy tych towarów, to owa wysyłka lub transport mogą być przypisane tylko jednej z tych dwóch dostaw". Z kolei w wyroku z dnia 16 grudnia 2010 r. w sprawie C-430/09 *Euro Tyre Holding BV* TSUE stwierdził, że „*jeżeli towar jest przedmiotem dwóch następujących po sobie dostaw między różnymi podatnikami, działającymi w takim charakterze, ale jednocześnie jest przedmiotem tylko jednego transportu wewnątrzwspólnotowego, ustalenie czynności, której należy przypisać ten transport, tj. pierwszej lub drugiej dostawy − zważywszy, że czynność ta jest wobec tego objęta pojęciem wewnątrzwspólnotowej dostawy, (...), następuje w świetle całościowej oceny wszystkich okoliczności sprawy w celu ustalenia, która z tych dwóch dostaw spełnia wszystkie przesłanki związane z dostawą wewnątrzwspólnotową*".

Uregulowanie transakcji łańcuchowych w obecnie obowiązującej ustawie o VAT

Kluczowym przepisem dotyczącym transakcji łańcuchowych, którego ramy wpisane są w treść wymienionych wyżej wyroków, jest art. 22 ust. 2 ustawy o VAT. Istota tego przepisu sprowadza się do tego, że towar jest fizycznie transportowany pomiędzy pierwszym a ostatnim podmiotem w ogniwie transakcji, przy czym towar ten jest przedmiotem kolejnych dostaw (w transakcji łańcuchowej uczestniczą co najmniej trzy podmioty). W takiej sytuacji wysyłkę lub transport towaru należy przyporządkować tylko jednej dostawie. Oznacza to, że tylko jedna dostawa ma charakter ruchomy, a pozostałe są nieruchome, co wpływa na ustalenie miejsca dostawy tego towaru. Jeżeli towar jest wysyłany lub transportowany przez nabywcę, który dokonuje jego dostawy (podmiot środkowy), przyjmuje się domniemanie przyporządkowania dostawy ruchomej dla tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport należy przyporządkować dostawie dokonanej przez tego nabywcę. Taka konstrukcja powoduje każdorazowe analizowanie treści umów w celu zlokalizowania transakcji ruchomej.

Istotny dla ustalenia miejsca dostawy towarów w ramach transakcji łańcuchowych jest również art. 22 ust. 3 ustawy o VAT. W myśl tego przepisu wszystkie transakcje realizowane przed dostawą ruchomą (do której przypisano wysyłkę lub transport towaru) będą opodatkowane w państwie, którego towar jest wysyłany lub transportowany. Natomiast wszystkie dostawy mające miejsce po transakcji ruchomej będą opodatkowane w państwie przeznaczenia towaru. Natomiast sama transakcja ruchoma będzie generowała po stronie dostawcy wewnątrzwspólnotową dostawę towaru (lub eksport), a po stronie nabywcy wewnątrzwspólnotowe nabycie towaru (lub import).

Cel zmian wprowadzonych dyrektywą 2018/1910

Opisana wyżej sytuacja prowadziła do niepewności prawa, zwiększonych kosztów przestrzegania prawa, szczególnie w kontekście dostaw transgranicznych. Zgodnie z motywem szóstym dyrektywy 2018/1910 „*Aby uniknąć stosowania przez państwa członkowskie różnych podejść, co mogłoby prowadzić do podwójnego opodatkowania lub nieopodatkowania, a także w celu zwiększenia pewności prawa dla podmiotów gospodarczych, należy ustanowić wspólną zasadę, zgodnie z którą, o ile spełnione są określone warunki, transport towarów należy przypisać jednej dostawie w ramach łańcucha transakcji*.”.

Ad c)

Stan prawny do momentu wejścia w życie dyrektywy 2018/1910

Obecnie obowiązujące przepisy ustawy o VAT dotyczące zastosowania stawki 0% z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (art. 42 ustawy o VAT) odnoszą się m.in. do warunku dokonania dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany w państwie członkowskim właściwym dla nabywcy. Jednakże jest to warunek formalny nieznajdujący odzwierciedlenia w przepisach obecnie obowiązującej dyrektywy VAT. Z tego też względu linia orzecznicza Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej prowadzi do konkluzji, że nie można kwestionować prawa podatnika do zwolnienia od podatku (z prawem do odliczenia) transakcji wewnątrzwspólnotowej (stawka 0%) w przypadku spełnienia warunków materialnych (wywóz z jednego państwa członkowskiego do drugiego) mimo braku spełnienia warunków formalnych zwolnienia. W tym kierunku został wydany przykładowo wyrok TSUE z dnia 20 października 2016 r. w sprawie C-24/15 *Josef Plockl*, w którym Trybunał uznał, że „*art. 22 ust. 8 szóstej dyrektywy w brzmieniu wynikającym z jej art. 28h, a także art. 28c część A lit. a) akapit pierwszy i art. 28c część A lit. d) tej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie odmowie przez organ podatkowy państwa członkowskiego pochodzenia zwolnienia z podatku VAT przemieszczenia wewnątrzwspólnotowego na tej podstawie, że podatnik nie przekazał nadanego przez państwo członkowskie przeznaczenia numeru identyfikacji dla celów podatku VAT, jeżeli nie istnieje żadna poważna poszlaka wskazująca na popełnienie oszustwa, jeżeli towar został przemieszczony do innego państwa członkowskiego, a pozostałe przesłanki zwolnienia również są spełnione*”.

Przepisy ustawy o VAT obowiązujące do końca 2019 r. regulują wymóg składania informacji podsumowującej przez podatnika dokonującego wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (art. 100 ustawy o VAT). Jednakże – w świetle unijnego i krajowego orzecznictwa – oznaczało to przesłankę formalną, a nie materialną do zastosowania stawki 0%.

Cel zmian wprowadzonych dyrektywą 2018/1910

Z powyższych względów dyrektywa 2018/1910 porządkuje dotychczasowy stan prawny i wprowadza wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej umożliwiającej dostawcy zastosowanie zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%). Co więcej w świetle przepisów dyrektywy 2018/1910 nabywca jest zobowiązany do podania numeru identyfikacyjnego dostawcy w celu zastosowania przez niego stawki 0% z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Dodatkowo dyrektywa 2018/1910 wprowadza obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanki materialnej do zastosowania zwolnienia (stawki 0%). Złożenie prawidłowej informacji podsumowującej stanowi istotny element kontroli przez organy podatkowe właściwe dla nabywcy towaru. Mają one możliwość porównania informacji zawartych w informacji podsumowującej poprzez system VIES z informacjami zawartymi w deklaracjach składanych przez nabywcę, który jest zobowiązany do rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Złożenie prawidłowej informacji podsumowującej jest narzędziem w walce z oszustwami w transakcjach transgranicznych na terenie Unii Europejskiej. Z tego też względu obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej przez dostawców dokonujących wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów będzie przesłanką materialną do zastosowania stawki 0% (dodany art. 42 ust. 1a ustawy o VAT).

2. Realizacja wyroku TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski

W wyroku tym TSUE orzekł, że art. 131, art. 146 ust. 1 lit. b) oraz art. 147 i art. 273 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że przepisy te stoją na przeszkodzie przepisom krajowym, wedle których w ramach dostaw na eksport towarów przewożonych w bagażu osobistym podróżnych, sprzedawca będący podatnikiem powinien osiągnąć minimalny pułap obrotów za poprzedni rok podatkowy lub zawrzeć umowę z podmiotem uprawnionym do zwrotu podatku od wartości dodanej podróżnym, jeżeli sam brak poszanowania tych warunków

skutkuje ostatecznym pozbawieniem prawa do zwolnienia tej dostawy z podatku. TSUE podkreślił, że przepisy art. 146 ust. 1 lit. b) oraz art. 147 dyrektywy VAT nie przewidują warunku, zgodnie z którym podatnik powinien osiągnąć minimalny pułap obrotów za poprzedni rok podatkowy lub, w przypadku braku spełnienia tego warunku, zawrzeć umowę z podmiotem uprawnionym do zwrotu VAT podróżnym, aby możliwe było zastosowanie zwolnienia w eksporcie przewidzianego w art. 146 ust. 1 lit. b).

Zgodnie z obecnie obowiązującym przepisem ustawy o VAT w zakresie systemu zwrotu podatku podróżnym (art. 127 ust. 6 ustawy o VAT) sprzedawcy mogą dokonywać zwrotu podatku podróżnym, od towarów nabytych u tego sprzedawcy, pod warunkiem że ich obroty za poprzedni rok podatkowy wyniosły powyżej 400 000 zł. Oznacza to, że przepisy w zakresie określonego w art. 127 ust. 6 ustawy o VAT warunku osiągnięcia przez sprzedawcę minimalnej wysokości obrotów za poprzedni rok podatkowy naruszają przepisy prawa unijnego. W związku z powyższym niezbędna jest zmiana polskiego prawa podatkowego regulującego tzw. system zwrotu podatku podróżnym w zakresie postanowień art. 127 ust. 6 ustawy o VAT.

Ad C Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

1. Implementacja dyrektywy MDR

Projektowana ustawa o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych ma na celu dopełnienie transpozycji dyrektywy MDR.

Dyrektywa MDR nałożyła na państwa członkowskie obowiązek wprowadzenia ujawniania organom podatkowym informacji o schematach podatkowych (ang. Mandatory Disclosure Rules) oraz przekazywania informacji o ujawnionych schematach organom podatkowym innych państw członkowskich.

Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 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 (Dz. U. poz. 2193) w rozdziale 11a, które weszły w życie z dniem 1 stycznia 2019 r., transponowały dyrektywę MDR w zakresie określenia definicji schematu podatkowego oraz przesłanek raportowania, wskazania kręgu podmiotów obowiązanych do przekazania informacji, określenia zasad, zakresu, sposobu i terminu przekazywania informacji oraz właściwości organu podatkowego. Przewidziano

również konsekwencje karne niewypełnienia obowiązku raportowania wobec podmiotów obowiązanych.

Projektowana ustawa dopełnia implementację dyrektywy MDR poprzez nałożenie na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej obowiązku przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych państwom członkowskim Unii Europejskiej oraz w ograniczonym zakresie Komisji Europejskiej.

2. Zmiany doprecyzowujące przepisy Ordynacji podatkowej w zakresie MDR

Proponuje się:

a) wprowadzenie zmian w przepisach rozdziału 11a działu III Ordynacji podatkowej związanych z nadawaniem numeru schematu podatkowego (NSP),

b) doprecyzowanie przepisów dotyczących pełnomocnictw szczególnych na gruncie przepisów o schematach podatkowych (dodanie art. 86na Ordynacji podatkowej).

II. Omówienie poszczególnych przepisów

Ad A Implementacja dyrektywy ATAD 2

Dodawany w ustawie CIT art. 16n ust. 1 zawiera słowniczek pojęć używanych we wprowadzanych przepisach, regulujących kwestie rozbieżności w kwalifikowaniu przez różne jurysdykcje podatkowe podmiotów gospodarczych w celach podatkowych, a także rozbieżności w zakresie uwzględniania podatkowych kosztów ponoszonych przez podatników podatku dochodowego oraz przychodów uzyskiwanych przez takich podatników. Zawarte w nim zostały następujące definicje pojęć użytych w dodawanym do ustawy CIT rozdziale zawierającym szczególne regulacje dotyczące podatkowych skutków rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych:

1) hybrydowego instrumentu finansowego – oznacza to instrument finansowy, który w państwie płatnika jest inaczej kwalifikowany dla celów podatkowych niż w państwie odbiorcy, przy czym hybrydowy instrument finansowy obejmuje również hybrydową transakcję;

Należy zwrócić uwagę, że dyrektywa nie odwołuje się wprost do pojęcia hybrydowy instrument finansowy. Pojęcie to występuje w opracowaniu OECD w ramach BEPS (działanie 2), którego konieczność stosowania przy interpretacji przepisów dyrektywy ATAD 2 zastrzeżono w

motywie 28 tej dyrektywy. Co istotne w motywie 23 dyrektywy ATAD 2 również odesłano do niezdefiniowanego pojęcia „hybrydowy instrument finansowy”. W motywie tym wyjaśniono ponadto przyczyny objęcia definicją instrumentu finansowego (w projekcie ustawy proponuje się dokonanie tego w definicji hybrydowego instrumentu finansowego) przypadków, które podlegają pod definicję hybrydowej transakcji:

„*Przeniesienia hybrydowe mogą prowadzić do odmiennego traktowania pod względem podatkowym, jeśli w wyniku uzgodnienia w sprawie przeniesienia instrumentu finansowego dochód bazowy z tytułu tego instrumentu jest traktowany jako dochód uzyskany przez więcej niż jedną stronę tego uzgodnienia. W tych przypadkach płatność dokonana w ramach przeniesienia hybrydowego może spowodować powstanie odliczenia po stronie płatnika, podczas gdy po stronie odbiorcy jest ona traktowana jako dochód z tytułu instrumentu bazowego. Ta różnica w traktowaniu pod względem podatkowym może prowadzić do odliczenia bez ujęcia w dochodzie lub do uzyskania w dwóch różnych jurysdykcjach nadwyżki kredytu podatkowego z tytułu podatku u źródła od instrumentu bazowego. Należy zatem wyeliminować tego typu rozbieżności. W przypadku odliczenia bez ujęcia w dochodzie powinny mieć zastosowanie te same przepisy co do neutralizacji rozbieżności wynikających z płatności z tytułu hybrydowego instrumentu finansowego*.”

Celem uzupełnienia definicji hybrydowego instrumentu finansowego o hybrydową transakcję jest zatem zapewnienie stosowania przepisów o hybrydowym instrumencie finansowym do przypadków spełniających kryteria hybrydowej transakcji w przypadku, gdy uzgodnienia dokonane w ramach hybrydowej transakcji prowadzą do odliczenia bez opodatkowania.

Jednocześnie przywołany fragment motywu 23 dyrektywy ATAD 2 przesądza o tym, że użycie w tej dyrektywie łącznika „i” w definicji instrumentu finansowego nie oznacza, że instrument finansowy to dowolny instrument, który „zawsze” obejmuje przeniesienie hybrydowe. Przeniesienie hybrydowe może prowadzić do analogicznych jak hybrydowy instrument finansowy skutków w postaci odliczenia bez opodatkowania, jednak ich źródłem są rozbieżności w kwalifikacji płatności pozostających w związku z przeniesieniem instrumentu finansowego.

2) hybrydowego podmiotu – oznacza to podmiot, który dla celów podatkowych jednego państwa jest traktowany jako podmiot nietransparentny, a dla celów podatkowych innego państwa jako podmiot transparentny;

3) hybrydowej transakcji – oznacza to uzgodnienie w sprawie przeniesienia instrumentu finansowego, w przypadku gdy ten sam dochód (przychód) bazowy z tego instrumentu jest traktowany dla celów podatkowych jako dochód (przychód) uzyskany przez więcej niż jedną stronę takiego uzgodnienia;

4) instrumentu finansowego – oznacza to instrument stanowiący podstawę osiągania zysku z tytułu finansowania dłużnego lub kapitałowego, który podlega opodatkowaniu jako dochód z tytułu wierzytelności, udziału w zyskach lub instrumentów pochodnych, na podstawie przepisów państwa odbiorcy lub państwa płatnika;

5) odliczenia bez opodatkowania – oznacza to uwzględnienie (zaliczenie) w państwie płatnika w kosztach uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku, w państwie płatnika wartości świadczenia lub hipotetycznego świadczenia między podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub między dwoma zagranicznymi zakładami, jeżeli świadczenie lub hipotetyczne świadczenie:

   a) nie są uwzględniane w dochodach (przychodach) przy określaniu dochodu (przychodu) w państwie odbiorcy lub

   b) są objęte ulgą podatkową w państwie odbiorcy wyłącznie ze względu na charakterystykę tych świadczeń polegającą na zwolnieniu z podatku, obniżeniu stawki podatkowej, zwrocie podatku lub kredycie podatkowym innym niż kredyt podatkowy z tytułu podatków pobieranych u źródła;

6) państwa – oznacza to również terytorium;

7) państwa inwestora – oznacza to państwo inne niż państwo płatnika, które przyznaje prawo do odliczenia świadczenia, kosztu lub straty skutkującego podwójnym odliczeniem;

8) państwa odbiorcy – oznacza to państwo, w którym zgodnie z prawem innego państwa świadczenie lub hipotetyczne świadczenie skutkujące odliczeniem bez opodatkowania jest uznawane za otrzymane;

9) państwa płatnika – oznacza to państwo, w którym:

   a) świadczenie ma źródło lub zostały poniesione koszty lub straty – w przypadku podwójnego odliczenia,

b) hybrydowy podmiot ma siedzibę lub zagraniczny zakład jest położony – w przypadku świadczenia dokonanego przez hybrydowy podmiot lub zagraniczny zakład, które skutkuje podwójnym odliczeniem,

c) przyjmuje się zgodnie z prawem tego państwa, że świadczenie lub hipotetyczne świadczenie zostało dokonane – w przypadku odliczenia bez opodatkowania;

10) podmiotu – oznacza to osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej;

11) podmiotu nietransparentnego – oznacza to podmiot, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym na podstawie przepisów państwa;

W kontekście definicji podmiotu nietransparentnego należy wyjaśnić, że definicja ta odsyła do przepisów państwa bez dalszego doprecyzowania, którego państwa przepisy stosować do dokonania oceny. Jest to zabieg celowy i mający źródło w przepisach dyrektywy ATAD 2. Z jednej strony na potrzeby dodawanego rozdziału 3a ustawy CIT istnieje potrzeba wyraźnego wskazania, w których sytuacjach przepisy odsyłają do podatnika w rozumieniu ustawy CIT (podatnik, o którym mowa w art. 3 ustawy CIT) od pozostałych podatników w rozumieniu przepisów dowolnego państwa, a więc nie tylko w rozumieniu ustawy CIT, ale również przepisów każdego innego państwa. Z drugiej strony brak zasadności doprecyzowania tego przepisu wynika z istoty założenia przyjętego w definicji hybrydowego podmiotu, zgodnie z którym bez znaczenia pozostaje, które państwo uzna dany podmiot za nietransparentny albo transparentny. Istotne jest bowiem to, że dwa państwa dokonają odmiennej kwalifikacji jednego podmiotu.

12) podmiotu transparentnego – oznacza to podmiot, którego dochody (przychody) i koszty są traktowane na podstawie prawa państwa jako osiągnięte lub poniesione przez co najmniej jeden inny podmiot lub jedną osobę fizyczną;

13) podmiotów powiązanych – oznacza to podmioty powiązane, o których mowa w art. 24a ust. 2 pkt 4, a także podmioty wchodzące w skład grupy kapitałowej obowiązanej na podstawie przepisów o rachunkowości do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przy czym w przypadkach, o których mowa w art. 16o ust. 1, art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. b-e i art. 16q, wielkość udziału w kapitale lub prawach głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub prawa do uczestnictwa w zysku wynosi co najmniej 50%;

14) podwójnego odliczenia – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu) podstawy opodatkowania lub podatku wartości tych samych świadczeń, kosztów lub strat w państwie płatnika i w państwie inwestora;

15) pominiętego zagranicznego zakładu – oznacza to uzgodnienie, które jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów państwa, w którym podmiot nietransparentny posiada rezydencję podatkową, i nie jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów innego państwa;

16) rezydenta podatkowego – oznacza to podmiot podlegający na podstawie prawa państwa obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów;

17) rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – oznacza to sytuację, w której ze względu na hybrydowy podmiot, hybrydowy instrument finansowy lub pominięty zagraniczny zakład dochodzi do odliczenia bez opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 16p ust. 1 pkt 1, albo podwójnego odliczenia;

18) rynkowej hybrydowej transakcji – oznacza to hybrydową transakcję, której dokonuje uczestnik rynku w ramach zwykłej działalności, a nie w ramach uzgodnienia strukturalnego;

19) uczestnika rynku – oznacza to podmiot prowadzący na własny rachunek w celu osiągnięcia zysku działalność polegającą na regularnym zakupie i sprzedaży instrumentów finansowych głównie na rzecz podmiotów niebędących podmiotami powiązanymi;

20) uzgodnienia strukturalnego – oznacza to uzgodnienie wykorzystujące rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych, w przypadku gdy rozbieżność ta została uwzględniona w warunkach uzgodnienia, lub uzgodnienie, którego celem było wytworzenie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, chyba że nie można było rozsądnie oczekiwać, że podatnik lub podmiot powiązany byli świadomi rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych i podatnik lub podmiot powiązany nie osiągnęli korzyści podatkowych wynikających z tych rozbieżności.

W proponowanym art. 16n ust. 2 doprecyzowane zostało, jakie podmioty – z uwagi na znaczący wpływ wywierany przez jeden podmiot na inny podmiot – uznaje się za „podmioty powiązane” w rozumieniu wprowadzanej regulacji, wskazano również, że stosuje odpowiednio przepisy

dotyczące cen transferowych (art. 11a ust. 3). Z kolei w ust. 3 tego przepisu wskazana została zasada postępowania, w przypadku kiedy osobom wspólnie przysługują w podmiocie prawa głosu lub udział w kapitale. W takiej sytuacji, przy ustalaniu udziału w prawach głosu i udziału w kapitale podmiotu, osobom tym sumuje się odpowiednio prawa głosu i udział w kapitale przysługujące łącznie tym osobom.

Przepis art. 16o wskazuje przypadki (uzależnione od tego, czy Polska jest krajem inwestora czy płatnika), kiedy podatnikowi nie przysługuje prawo do uwzględnienia w kosztach uzyskania przychodów kosztów podlegających podwójnemu odliczeniu.

W art. 16o w ust. 1 wskazano, iż ograniczenie prawa do uwzględnienia w kosztach uzyskania przychodów poniesionych kosztów, o którym jest mowa w tym ustępie, stosuje się wówczas, kiedy podwójne odliczenie zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, kiedy Polska jest krajem inwestora lub krajem płatnika. Jak jednak wynika z art. 16o ust. 2, nie stosuje się takiego ograniczenia wówczas, kiedy podwójnemu odliczeniu odpowiada podwójnie wykazany w bieżącym lub przyszłym okresie rozliczeniowym dochód (przychód) w państwie inwestora i państwie płatnika.

Przepis art. 16p ust. 1 określa okoliczności, kiedy podatnik obowiązany jest takie koszty wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów, a uzyskane przysporzenia zaliczyć do swoich przychodów. W przepisie tym wymienione zostały następujące przypadki, których wystąpienie warunkuje zastosowanie tego przepisu:

a) świadczenie z tytułu hybrydowego instrumentu finansowego skutkujące odliczeniem bez opodatkowania ze względu na różnice w charakterystyce tego instrumentu lub świadczenia nie powoduje powstania przychodu (dochodu) w państwie odbiorcy w rozsądnym terminie, przy czym uznaje się, że świadczenie powoduje powstanie przychodu (dochodu) w rozsądnym terminie, jeżeli:

– dochód (przychód) ten powstanie w terminie nieprzekraczającym 12 miesięcy, licząc od końca roku podatkowego płatnika, w którym zostało dokonane świadczenie, lub

– można zasadnie oczekiwać, że przychód ten powstanie w innym terminie, który miałby zastosowanie w przypadku, gdyby świadczenie zostało wykonane zgodnie z warunkami rynkowymi między podmiotami niepowiązanymi,

b) świadczenie dokonane na rzecz hybrydowego podmiotu skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tej płatności

na podstawie przepisów państwa siedziby lub zarejestrowania tego hybrydowego podmiotu i innych osób lub podmiotów posiadających udział w tym podmiocie hybrydowym,

c) świadczenie dokonane na rzecz podmiotu nietransparentnego posiadającego zagraniczny zakład skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tego świadczenia między tym podmiotem a zagranicznym zakładem albo między co najmniej dwoma zagranicznymi zakładami tego podmiotu na podstawie przepisów państw, w których podmiot posiadający zagraniczny zakład prowadzi działalność,

d) świadczenia dokonano na rzecz pominiętego zagranicznego zakładu,

e) świadczenie dokonane przez hybrydowy podmiot skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie prawa państwa odbiorcy,

f) hipotetyczne świadczenie między podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub między zagranicznymi zakładami skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie przepisów państwa odbiorcy.

W punkcie 2 art. 16p ust. 1 wskazano, że powyższe zdarzenia muszą zaistnieć między podmiotami powiązanymi lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, natomiast w punkcie 3 wskazano, że Polska jest krajem płatnika.

W art. 16p ust. 2 określono regułę defensywną w stosunku do reguły określonej w ust. 1 tego przepisu (co oznacza, że przepis ten znajdzie zastosowanie, gdy państwo płatnika, inne niż Rzeczpospolita Polska, przyznało prawo do zaliczenia wydatków do kosztów uzyskania przychodów). Nałożono mianowicie obowiązek wykazania w przychodach przez podatnika, zarówno polskiego rezydenta, jak i nierezydenta, uzyskanych należności, mimo ich wyłączenia z przychodów zgodnie z treścią art. 12 ust. 4 pkt 2, 3c, 3e, 3f, 4, 4a, 6a, 11, 12 i 21 ustawy o CIT (w pozostałych przypadkach należności te podlegają zaliczeniu do przychodów na mocy ogólnych przepisów art. 12 ust. 1 ustawy o CIT), jeżeli zostaną spełnione następujące warunki; wpłaty należności lub inne świadczenia następują w sytuacji określonej w ust. 1 pkt 1 lit. od a do e oraz ww. sytuacje zaistnieją pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, a Polska jest państwem odbiorcy.

Natomiast art. 16p ust. 3 precyzuje, że przez świadczenie, o którym wyżej jest mowa, należy rozumieć jakikolwiek tytuł dający podstawę do ujęcia danej wartości w kosztach uzyskania przychodów, w tym odpis amortyzacyjny.

W art. 16p ust. 4 wskazano, że przepisu art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. e i f nie stosuje się, jeżeli odliczenie odpowiada dochodowi (przychodowi) wykazanemu w państwie płatnika. W art. 16q zawarta została regulacja, zgodnie z którą ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów określone w art. 16o i art. 16p ust. 1 znajdują zastosowanie także do kosztów, które bezpośrednio lub pośrednio służą finansowaniu wydatków powodujących powstanie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, poprzez transakcję lub serię transakcji, zawartych między podmiotami powiązanymi lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, z wyjątkiem przypadku, gdy jedno z państw uczestniczących w tej transakcji lub serii transakcji zastosuje równoważne dostosowanie w odniesieniu do takiej rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.

W art. 16p ust. 5 wskazane zostało, kiedy przepisu art. 16p ust. 1 i 2 nie stosuje się do świadczenia stanowiącego dochód (przychód) bazowy z przeniesionego instrumentu finansowego tj. gdy dokonuje jej uczestnik rynku w ramach rynkowej hybrydowej transakcji i pod warunkiem, że przepisy państwa płatnika wymagają od tego uczestnika zaliczenia należności związanych z przeniesionym instrumentem finansowym do swoich dochodów (przychodów). Uwzględniając treść wyłączenia oraz treść dyrektywy ATAD 2, wyłącznie to znajduje zastosowanie tylko do przypadku określonego w art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. a (dotyczy to również art. 16p ust. 2 pkt 1 w zakresie, w jakim przepis ten odwołuje się do tego przypadku).

Przepis art. 16r odnosi się do przypadku podwójnej rezydencji podatkowej podmiotu, to jest sytuacji, w której dwa państwa uznają dany podmiot za podatnika tego państwa podlegającego w nim opodatkowaniu zgodnie z zasadą nieograniczonego obowiązku podatkowego. W ust. 1 tego przepisu wskazano, iż w takim przypadku podatnikowi uznanemu przez polskie przepisy podatkowe za polskiego rezydenta podatkowego nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów lub do pomniejszenia dochodów o straty, jeżeli koszty te lub straty:

1) podlegają odliczeniu w co najmniej dwóch państwach, w których ten podatnik jest traktowany jako rezydent podatkowy tych państw,

2) nie odpowiadają podwójnie wykazanemu dochodowi (przychodowi).

Zgodnie z ust. 2 tego artykułu w przypadku gdy podatnik jest uznawany za rezydenta podatkowego Rzeczypospolitej Polskiej i co najmniej jednego innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli podatnik nie został uznany za rezydenta

podatkowego Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Art. 16s dotyczy hybrydowej transakcji skutkującej uzyskaniem przez więcej niż jeden podmiot ulgi podatkowej dotyczącej podatku pobieranego u źródła od świadczeń z tytułu przeniesionego instrumentu finansowego. W takiej sytuacji podatnik będący polskim rezydentem podatkowym będzie uprawniony do skorzystania z ulgi podatkowej proporcjonalnie do dochodu podlegającego opodatkowaniu związanego z takim świadczeniem.

Art. 16t ust. 1 odnosi się do rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących niepodlegającego opodatkowaniu w Rzeczypospolitej Polskiej dochodu (przychodu) pominiętego zagranicznego zakładu podatnika będącego rezydentem podatkowym Rzeczypospolitej Polskiej, do dochodów (przychodów) tego podatnika zalicza się dochody (przychody), które byłyby przypisane do zagranicznego zakładu, gdyby taka rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych nie wystąpiła. W art. 16t ust. 2 wskazane zostało, że regulacji z ust. 1 nie stosuje się w przypadku istnienia obowiązku zwolnienia dochodu (przychodu) z opodatkowania w Rzeczypospolitej Polskiej wynikającego z ratyfikowanej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z innym państwem niż państwo członkowskie Unii Europejskiej.

W **art. 7 projektu** został wprowadzony przepis przejściowy, który odnosi się do opcjonalnego zapisu dyrektywy ATAD w art. 9 ust. 4 lit b. Na podstawie przepisu dostosowawczego do dnia 31 grudnia 2022 r. przepisów ust. 1 i 2 art. 16p nie stosuje się do rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 17 ustawy zmienianej w art. 1, powstających w wyniku płatności odsetek z tytułu instrumentu finansowego na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego, po spełnieniu łącznie wymienionych w tym przepisie warunków. Ten przepis jest skierowany do sektora bankowego i odnosi się do szczególnych rodzajów instrumentów rozpoznawanych na gruncie wymogów kapitałowych danej grupy podmiotów powiązanych, w tym potrzebnych do przeprowadzenia postępowania restrukturyzacyjnego. Norma prawna zawarta w przepisie przejściowym odnosi się dowolnego instrumentu, który pełni określone funkcje z punktu widzenia grupy jako całości i spełniania przez nią wymogów kapitałowych. Podstawowym wymogiem jest bycie podmiotem powiązanym, dlatego instrument nie może zostać wyemitowany w ramach uzgodnienia strukturalnego oraz odliczenie netto musi mieć charakter rynkowy w rozumieniu przepisów o cenach transferowych.

Przepisy te znajdą zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 kwietnia 2020 r. (**art. 20 projektu**) zbieżnym z terminem wejścia w życie ustawy. Zasada ta znajdzie zastosowanie zarówno do podatników, których rok podatkowy jest zbieżny z rokiem kalendarzowym, jak również pozostałych podatników. Przyjęcie takiego rozwiązania jest uzasadnione nakazem wynikającym z art. 2 dyrektywy ATAD 2, który wymaga od państw członkowskich stosowania tych przepisów od dnia 1 stycznia 2020 r.

Rozwiązanie to będzie stosowane bez względu na to, czy rok podatkowy podatnika CIT jest tożsamy z rokiem kalendarzowym, czy też obejmuje inny okres. W każdym przypadku podatnicy będą obowiązani do stosowania tych przepisów od dnia 1 kwietnia 2020 r. A zatem również podatnicy CIT, których rok podatkowy rozpoczął się przed dniem 1 kwietnia 2020 r., a zakończył się po dniu 31 marca 2020 r., będą – począwszy od dnia 1 kwietnia 2020 r. – stosować regulacje w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.

W kontekście zasady niewprowadzania zmian w trakcie roku podatkowego zwrócić należy uwagę, że zakazy i nakazy wywodzone z zasad demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) nie mają charakteru bezwzględnego. Odstąpienie od tych zasad jest dopuszczalne, gdy przemawia za tym ważny interes publiczny (orzeczenia z: 29 marca 1994 r., K 13/93, 24 maja 1994 r., K 1/94, 18 października 1994 r., K 2/94, 12 stycznia 1995 r., K 12/94 i 11 września 1995 r., P 1/95 oraz wyrok z 25 kwietnia 2001 r., K 13/01). W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego przyjmuje się, że za taki „ważny interes publiczny" można bez wątpienia uważać dążenie ustawodawcy do przeciwstawienia się oszustwom i nadużyciom podatkowym, prowadzącym do uchylania się od obowiązku uiszczania należnych podatków (tak w wyroku TK z 18 października 1994 r., K 2/94). Proponowane zmiany mają niewątpliwie taki charakter, bowiem mają na celu eliminowanie praktyk powodujących obejście prawa i agresywnej optymalizacji podatkowej. W związku z tym odstąpienie od zasady niewprowadzania zmian w trakcie roku podatkowego jest dopuszczalne ze względu na wystąpienie przesłanki ważnego interesu publicznego.

Ad B Zmiany w ustawie o VAT

1. Implementacja dyrektywy 2018/1910 do ustawy o VAT

Projektowana ustawa zawiera przepisy mające na celu implementację dyrektywy 2018/1910 oraz ich odpowiednie dostosowanie do rozporządzenia wykonawczego 2018/1912.

Poniżej zostały szczegółowo omówione zmiany wprowadzane w ustawie o VAT.

a) Procedura magazynu typu *call-off stock*

W zakresie implementacji dyrektywy 2018/1910 projektowana ustawa wprowadza nowe regulacje dotyczące procedury magazynu typu *call-off stock* i uchyla regulacje dotyczące magazynów konsygnacyjnych obecnie istniejące w art. 2 pkt 27c i 27d, art. 12a, art. 20a i art. 20b ustawy o VAT.

W tym celu w dziale II po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a „Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium kraju" i rozdział 3b „Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju" **(art. 2 pkt 3 projektu ustawy dot. dodanych art. 13a–13l ustawy o VAT)**. Taka systematyka ma na celu odróżnienie przemieszczenia dokonanego do Polski od przemieszczenia dokonanego z Polski. Zdaniem projektodawcy odróżnienie, o którym mowa – mimo pewnych elementów wspólnych – jest korzystne dla podatników, gdyż zwiększa poziom czytelności przepisów, tym samym zwiększając pewność prawa.

Rozdział 3a „Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium kraju"

W rozdziale 3a uregulowano zasady dotyczące przemieszczania towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* na terytorium kraju.
Zgodnie z projektowanym **art. 13a ust. 1 ustawy o VAT** przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* nie uznaje się za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1. Celem wprowadzenia tej procedury do ustawy o VAT jest uniknięcie przez podatnika podatku od wartości dodanej, który przemieszcza własne towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium Polski, rejestracji do celów VAT w Polsce i rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o VAT.

Jednakże, zgodnie z **dodanym art. 13a ust. 2 ustawy o VAT**, aby procedura magazynu typu *call-off stock* mogła mieć miejsce, muszą zostać spełnione poniższe warunki:

1. towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika podatku od wartości dodanej lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, na terytorium kraju w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich

przybyciu innemu podatnikowi, uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel, zwanemu dalej „nabywcą”, zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;

2. podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju;
3. nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, a zarówno jego nazwa lub imię i nazwisko, jak i numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary, w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
4. podatnik podatku od wartości dodanej rejestruje przemieszczenie towarów w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji oraz podaje w informacji odpowiadającej informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3.

Pierwszym z tych warunków jest dokonanie wysyłki lub transportu towarów przez podatnika podatku od wartości dodanej lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, na terytorium kraju w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu do nabywcy, zgodnie z zawartym między tymi podmiotami porozumieniem **(dodany art. 13a ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT).** Ponadto, w celu przejrzystości tekstu, podatnika, na rzecz którego ma być dokonana dostawa towarów, zdefiniowano jako „nabywcę” i takie określenie będzie używane dla celów omawianego rozdziału. Innymi słowy nabywcą jest polski podatnik zarejestrowany na VAT UE nabywający towary przemieszczone w procedurze magazynu typu *call-off stock*, który wraz z ich nabyciem jest zobowiązany do rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o VAT.

Drugi z warunków dotyczy podmiotu uczestniczącego w tej transakcji. Podmiotem przemieszczającym towary (w rozumieniu podmiotu wysyłającego lub transportującego) w procedurze magazynu typu *call-off stock* musi być podatnik podatku od wartości dodanej, nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski. Warunek ten został wprowadzony z tego względu, że procedura magazynu typu *call-off stock* ma uprościć sytuację przedsiębiorców zagranicznych i zwolnić ich z obowiązku rejestracji do celów VAT na terytorium kraju w celu

rozliczenia podatku. W przypadku bowiem gdyby podatnik podatku od wartości dodanej posiadał na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, musiałby być zarejestrowany na potrzeby VAT w kraju, zatem idea przyświecająca procedurze magazynu typu *call-off stock* nie miałaby racji bytu **(dodany art. 13a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT).**

Trzeci warunek wymaga, aby nabywca był zarejestrowany jako podatnik VAT UE, a podatnik podatku od wartości dodanej znał jego nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10 ustawy o VAT, w chwili rozpoczęcia wysyłki lub transportu **(dodany art. 13a ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT**). Ponieważ nabywca zamierza dokonać wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, które zostały uprzednio przemieszczone (wysłane lub przetransportowane) w procedurze magazynu typu *call-off stock,* uznać należy, że powinien on zarejestrować się do celów VAT UE już z chwilą rozpoczęcia wysyłki lub transportu tych towarów i w związku z tym nie ma konieczności dokonywania zmian w brzmieniu art. 97 ust. 1 ustawy o VAT. Jednakże, ponieważ projektowane przepisy nakładają na nabywcę obowiązek posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL, **dodano pkt 5 w art. 97 w ust. 10,** zgodnie z którym nabywca będzie obowiązany do posługiwania się takim numerem również przy przemieszczaniu towarów z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu *typu call-off stock*, o której mowa w dziale II rozdziale 3a.

Ostatni, czwarty warunek dotyczy obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych podatnika podatku od wartości dodanej wysyłającego lub transportującego towary i sprowadza się do obowiązku zarejestrowania przemieszczenie towarów w ewidencji zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 282/2011, oraz podania w informacji podsumowującej numeru identyfikacji podatkowej nabywcy poprzedzonego kodem PL nadanego mu na terytorium kraju. Zaznaczyć należy, że przedmiotowe rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich, nie wymaga zatem implementacji do prawa poszczególnych państw członkowskich. Dlatego też przepis dodanego **art. 13a ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT**, wprowadzający warunek zarejestrowania – przez podatnika podatku od wartości dodanej wysyłającego lub transportującego towary – przemieszczenia w ewidencji, odsyła bezpośrednio do przepisu ww. rozporządzenia.

Jeżeli zostaną spełnione kumulatywnie wyżej opisane warunki, zgodnie z projektowanym **art. 13b ustawy o VAT** przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* uznaje się za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, u nabywcy, w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na nabywcę, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu w procedurze magazynu typu *call-off stock*. W literaturze i orzecznictwie TSUE (np. wyrok z dnia 8 lutego 1990 r. w sprawie C-320/88 *Staatssecretaris van Financiën przeciwko Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV)* dominuje pogląd, że z przeniesieniem prawa do rozporządzania towarami jak właściciel mamy do czynienia wtedy, gdy przeniesienie to skutkuje tym, że strona uzyskuje możliwość korzystania z rzeczy tak jak właściciel, nawet jeżeli nie wiąże się to z przeniesieniem własności. Oznacza to zatem, że kluczowym elementem przeniesienia jest kontrola nad rzeczą i możliwość dysponowania nią.

Istotą magazynu typu *call-off stock* jest to, że odnosi się do sytuacji, w której nabywca jest znany dostawcy w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów. Pomimo tego ustawodawca dopuszcza możliwość zastąpienia nabywcy przez innego podatnika **(dodany art. 13c ustawy o VAT).** Chodzi tu o taką sytuację, w której w trakcie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu nabywca zostaje zastąpiony przez innego podatnika (w miejsce dotychczasowego nabywcy, czyli podatnika, na rzecz którego towary zostały pierwotnie przemieszczone i na rzecz którego miała być dokonana dostawa, „wstępuje" inny podatnik, i to na jego rzecz ma być dokonana dostawa). Jeżeli takie zastąpienie będzie miało miejsce w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu (przy czym zastąpienie nie powoduje, że termin ten ulega wydłużeniu i – przykładowo – 12 m-cy jest liczone od momentu zastąpienia), uznaje się, że w czasie zastąpienia nie miało miejsce wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o VAT, jeżeli zostaną łącznie spełnione następujące warunki:

1. podatnik zastępujący nabywcę jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między nim a podatnikiem podatku od wartości dodanej wysyłającym lub transportującym towary;
2. podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju;

3. podatnik zastępujący nabywcę jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, a zarówno jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary, w momencie zastąpienia;
4. podatnik podatku od wartości dodanej podaje w informacji odpowiadającej informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3;
5. podatnik podatku od wartości dodanej zarejestrował zastąpienie w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji.

Warunek pierwszy będzie spełniony, jeśli zastąpienie nastąpi przed lub bezpośrednio po ustaniu porozumienia między podatnikiem podatku od wartości dodanej a pierwotnym nabywcą. Należy to rozumieć w taki sposób, że pomiędzy pierwszym porozumieniem a kolejnym nie może być przerwy czasowej, w trakcie której towary pozostawałyby w Polsce poza procedurą.

Zaznaczyć należy, że jeżeli w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu którykolwiek z określonych w dodanych art. 13a ust. 2 lub art. 13c ustawy o VAT warunków przestanie być spełniony, wówczas ma miejsce przemieszczenie własnych towarów przez dostawcę, które uznaje się za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów u podatnika podatku od wartości dodanej, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o VAT, z chwilą gdy odpowiedni warunek przestaje być spełniony, skutkujące koniecznością jego rejestracji dla celów VAT na terytorium Polski i rozliczenia podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia w deklaracji VAT **(dodany art. 13d ust. 1 ustawy o VAT)**.

Jak wyżej wskazano, jednym z warunków zaistnienia procedury magazynu typu *call off stock* jest dokonanie dostawy na rzecz znanego nabywcy. **W dodanym art. 13d ust. 2 ustawy o VAT** uregulowano sytuację, w której doszło do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podmiot inny niż nabywca lub podatnik go zastępujący. W takim przypadku uznaje się, że warunki przewidziane w dodanych art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed taką dostawą, czyli w dniu dostawy dokonanej przez podatnika podatku od wartości dodanej do tego innego podmiotu, i procedura magazynu typu *call-off stock* nie ma zastosowania.

Dodany art. 13d ust. 3 ustawy o VAT stanowi, że jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa innego niż terytorium państwa członkowskiego, z

którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu, przez co należy rozumieć dzień, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport do tego innego państwa. Przepis ten dotyczy sytuacji, w której nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami przemieszczonymi w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium Polski na nabywcę ani na podatnika go zastępującego, a towary zostały wysłane lub przetransportowane do państwa trzeciego lub państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie, z którego pierwotnie zostały przemieszczone.

Możliwa jest sytuacja, gdy towar wprowadzony do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* uległ zniszczeniu, utracie lub kradzieży. W takiej sytuacji zgodnie **z dodanym art. 13d ust. 4 ustawy o VAT** uznaje się, że warunki określone w dodanym art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione w dniu, w którym towary zostały zniszczone, utracone lub skradzione, lub jeżeli określenie takiego dnia nie jest możliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak.
W przypadku gdy w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towaru do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* nie dojdzie do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na nabywcę oraz nie zajdzie żadna z okoliczności określonych w art. 13d projektowanej ustawy, wówczas w dniu następującym po upływie tego terminu nastąpi przemieszczenie towarów zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o VAT i nie będzie miało zastosowania uproszczenie przewidziane w procedurze magazynu typu *call-off stock* **(dodany art. 13e ust. 1 ustawy o VAT).** W takiej sytuacji podatnik podatku od wartości dodanej, który przemieścił towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium Polski, będzie musiał dokonać rejestracji do celów VAT w Polsce oraz rozliczyć wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów.

Dodany art. 13e ust. 2 ustawy o VAT wprowadza wyjątek, zgodnie z którym przemieszczenie, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o VAT, nie zachodzi w sytuacji, gdy w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towaru do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* towary zostały powrotnie wysłane lub przetransportowane do państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, oraz podatnik podatku od wartości dodanej zarejestrował powrót tych towarów w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 282/2011.

Dyrektywa VAT w art. 273 daje państwom członkowskim pod pewnymi warunkami możliwość nałożenia na podatników dodatkowych obowiązków. Korzystając z tego upoważnienia, pomimo że dyrektywa 2018/1910 tego nie wymaga, proponuje się, aby podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn wykorzystywany w procedurze magazynu typu *call-off stock* był zobowiązany na podstawie **dodanego art. 13f ust. 1 ustawy o VAT** złożyć w terminie 14 dni od dnia pierwszego wprowadzenia towaru do tego magazynu, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego w rozumieniu ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. z 2019 r. poz. 700, z późn. zm.), do właściwego dla nich naczelnika urzędu skarbowego zawiadomienie o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock*. Niemniej jednak obowiązek ten ma charakter formalny i jego niespełnienie nie spowoduje, że procedura magazynu typu *call-off stock* nie będzie miała zastosowania. W zawiadomieniu tym należy wskazać następujące dane:

1. datę pierwszego wprowadzenia towarów do magazynu;
2. miejsce i cel składania zawiadomienia (urząd skarbowy właściwy do złożenia zawiadomienia, złożenie zawiadomienia/aktualizacja zawiadomienia);
3. dane podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej (nazwa lub imię i nazwisko, numer identyfikacyjny stosowany na potrzeby podatku, data urodzenia podatnika podatku od wartości dodanej, adres siedziby lub adres zamieszkania, numer, pod którym podatnik podatku od wartości dodanej jest zidentyfikowany na potrzeby tego podatku w państwie, w którym posiada siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, kod kraju wydania numeru, o którym mowa wcześniej);
4. adres, pod którym znajduje się magazyn;
5. dane kontaktowe podatnika, podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby reprezentującej (imię i nazwisko i telefon kontaktowy).

Wymóg podawania daty urodzenia wynika z konieczności prawidłowego przetwarzania tego zawiadomienia w systemach informatycznych, a minimum identyfikacyjne wymaga podania imienia, nazwiska i daty urodzenia dla podmiotów nieposiadających polskiego numeru identyfikacji podatkowej (NIP/PESEL). Oznacza to, że jeżeli nie będzie podana data urodzenia, to nie będzie możliwe wprowadzenie zawiadomienia do systemów teleinformatycznych.

Z kolei zaprojektowany przepis nakładający na podmioty zagraniczne obowiązek zawiadamiania o prowadzeniu magazynu typu call-off stock jest konieczny z punktu widzenia kontroli. Z takiej perspektywy nakładany wymóg jest adekwatny i stosowny do tego, co niezbędne.

Zawiadomienie o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock może zawierać adres poczty elektronicznej (zgodnie z **dodanym art. 13f ust. 2 ustawy o VAT**).

Jeżeli zawiadomienie nie będzie spełniało wymogów określonych powyżej, wówczas naczelnik urzędu skarbowego, w terminie 14 dni od dnia otrzymania zawiadomienia, wezwie do jego uzupełnienia **(dodany art. 13f ust. 3 ustawy o VAT)**. Nie wskazano terminu, w jakim należy uzupełnić zawiadomienie. Przepis art. 159 Ordynacji podatkowej, wskazując, jakie informacje powinno zawierać wezwanie, w pkt 5 odnosi się do terminu, pozostawiając praktyce organów podatkowych jego określenie. Zatem brak przepisu, który wskazywałby termin do uzupełniania braków zawiadomienia nie stoi w sprzeczności z przepisami Ordynacji podatkowej. W wezwaniu do uzupełnienia braków naczelnik urzędu skarbowego określa termin, do którego uzupełnienie braków powinno nastąpić (art. 159 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej w zw. z projektowanym art. 13f ust. 2 ustawy o VAT). Niemniej jednak organ podatkowy, wyznaczając termin na uzupełnienie braków zawiadomienia, będzie musiał uwzględnić czas niezbędny do wykonania tej czynności, ważny interes publiczny oraz słuszny interes zawiadamiającego zgodnie z art. 30 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292, z późn. zm.). Natomiast, jeżeli dane objęte zawiadomieniem ulegną zmianie, prowadzący magazyn (podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej) wykorzystywany w procedurze magazynu typu *call-off stock* będzie zobowiązany zawiadomić również za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego, naczelnika urzędu skarbowego o tych zmianach w terminie 14 dni od dnia ich zaistnienia **(dodany art. 13f ust. 4 ustawy o VAT).** Proponuje się ujednolicić te trzy terminy (termin na zawiadomienie o prowadzeniu magazynu, termin na wezwanie i termin na zawiadomienie o zmianach). Termin 30 dni na poinformowanie urzędu skarbowego o zmianach danych zawartych w zawiadomieniu, wskazany w obecnie obowiązującym (do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910) art. 12a ust. 3 ustawy o VAT, ze względu na to, że w projektowanym przepisie ogranicza się tylko do danych prowadzącego, wydaje się zbyt długi. Z kolei termin 7 dni przewidziany

w obowiązującym art. 12a ust. 2 ustawy o VAT na wezwanie prowadzącego magazyn do uzupełnienia złożonego zawiadomienia jest zbyt krótki. Obowiązek złożenia zawiadomienia o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu call-off stock dotyczyć będzie również podatnika prowadzącego magazyn konsygnacyjny, który w oparciu o obecnie obowiązujące przepisy zawiadomił naczelnika urzędu skarbowego o prowadzeniu magazynu konsygnacyjnego, a po zmianie przepisów podjął decyzję o wykorzystywaniu tego magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock.

Zgodnie z **dodanym art. 13f ust. 5 ustawy o VAT**, organem właściwym, do którego podatnik podatku od wartości dodanej będzie składał zawiadomienie lub jego aktualizację, będzie Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa – Śródmieście.

W celu umożliwienia i jednocześnie ułatwienia podatnikom i podatnikom podatku od wartości dodanej realizacji obowiązku złożenia zawiadomienia o prowadzeniu magazynu, w **dodanym art. 13g ustawy o VAT** zawarto podstawę prawną do określenia powszechnie obowiązującego wzoru takiego zawiadomienia. We wspomnianym przepisie zawarto obligatoryjne upoważnienie ustawowe dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który określi i udostępni na elektronicznej platformie usług administracji publicznej, wzór zawiadomienia, o którym mowa w art. 13f. Na podstawie tego upoważnienia zostanie określony i udostępniony wzór zawiadomienia, który będzie stosowany od dnia wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910.

Na podstawie dodanego **art. 109 ust. 11b ustawy o VAT** nabywca, któremu towary są dostarczane w ramach procedury typu *call-off stock*, obowiązany jest prowadzić ewidencję tych towarów. Szczegółowe informacje, jakie musi zawierać ewidencja prowadzona przez nabywcę na potrzeby procedury magazynu typu *call-off stock*, zostały określone w art. 54a ust. 2 rozporządzenia wykonawczego 282/2011. Dodany przepis jedynie odsyła do przepisu ww. rozporządzenia, gdyż – jak już wspomniano przy omawianiu dodanego art. 13a ust. 2 ustawy o VAT – przedmiotowe rozporządzenie jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich i nie wymaga implementacji do krajowego porządku prawnego. Ponadto nabywcy w celu prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej są zobligowani do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT.

Obowiązek ewidencyjny będzie spoczywał również na prowadzącym magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu *call-off stock.* Zgodnie z **dodanym art. 109 ust. 11d ustawy o VAT** podatnik niebędący nabywcą lub podatnik podatku od wartości dodanej, którzy prowadzą taki magazyn, są obowiązani prowadzić ewidencję towarów przybyłych do tego magazynu, dostępną dla organów w miejscu prowadzenia magazynu i zawierającą następujące dane:

1. numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczającego towary w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a, jeżeli prowadzącym magazyn jest podatnik;
2. numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3, a w przypadku podatnika zastępującego, numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13c pkt 3;
3. opis i ilość towarów wprowadzonych do magazynu oraz datę ich wprowadzenia;
4. opis i ilość towarów wyprowadzonych z magazynu oraz datę ich wyprowadzenia;
5. opis i ilość towarów zniszczonych, utraconych lub skradzionych oraz datę zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów, które uprzednio przybyły do magazynu, lub jeżeli określenie takiej daty nie jest możliwe, datę stwierdzenia ich zniszczenia lub braku.

Przemieszczenie towarów jest czynnością faktyczną zmierzającą do transportu (wysyłki) konkretnych towarów. Dyrektywa 2018/1910 dotyczy procedury magazynu typu call-off stock, wskazując wprost w motywie piątym, iż odnosi się do sytuacji, w której w chwili transportu towarów do innego państwa członkowskiego dostawca zna już tożsamość osoby nabywającej towary, której zostaną one dostarczone na późniejszym etapie i po ich przybyciu do państwa członkowskiego przeznaczenia. Brzmienie art. 17a dyrektywy 2018/1910 również wskazuje na procedurę magazynu typu call-off stock, która odnosi się do określonych reguł postępowania, które mogą zaistnieć przy zachowaniu enumeratywnie wskazanych w dyrektywie 2018/1910 warunków i w konsekwencji doprowadzić do zaistnienia zdarzenia w postaci wewnątrzwspólnotowej dostawy i wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w trybie uproszczonym, co realizuje cel przyświecający tej dyrektywie (na co wskazuje sama nazwa aktu prawnego).

Jednocześnie art. 54a ust. 1 lit. c rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 wymaga od przemieszczającego towary w procedurze magazynu typu call-off stock, aby w prowadzonej przez siebie ewidencji – poza określeniem państwa członkowskiego, do którego towary są wysyłane lub transportowane – podał numer identyfikacyjny VAT przechowującego towary

przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium kraju, adres magazynu, w którym towary są składowane w momencie ich przybycia, oraz datę przybycia towarów do magazynu.

Jeżeli prowadzący magazyn będzie jednocześnie nabywcą, to należy założyć, że będzie wiedział, gdzie jest taki magazyn i jakie towary oraz w którym momencie zostały wprowadzone do tego magazynu w procedurze. Natomiast, jeżeli prowadzący magazyn nie będzie jednocześnie nabywcą, to również będzie on miał możliwości ustalenia, czy wprowadzane towary są bądź nie są składowane w ramach procedury. Przemieszczającego towary i prowadzącego magazyn (albo w innej sytuacji gospodarczej nabywającego towary i prowadzącego magazyn) będzie musiała łączyć umowa. Prowadzący magazyn, który dla potrzeb prawa podatkowego będzie zobligowany do złożenia zawiadomienia o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock, powinien tak skonstruować postanowienia umowne, aby na ich podstawie móc posiąść wiedzę (od przemieszczającego bądź nabywcy), czy dane towary są wprowadzane w ramach tej procedury. Przekazanie tej informacji nie powinno stanowić problemu. Informacja taka w drodze np. oświadczenia przemieszczającego bądź stanowiąca element treści umowy między stronami będzie dla prowadzącego wystarczająca, aby wypełnić wymóg nałożony na niego przepisem art. 13f.

W projektowanej ustawie zmianie ulega brzmienie **art. 20 ust. 5 ustawy o VAT** regulującego moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Powyższa zmiana ma charakter jedynie techniczny i wynika z uchylenia **art. 20b ustawy o VAT**, który do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910 reguluje moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przemieszczonych do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 12a ustawy o VAT.

Z kolei przepisy **art. 20b ustawy o VAT** stracą rację bytu. Obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przemieszczonych w procedurze magazynu typu *call-off stock* powstanie zgodnie z art. 20 ust. 5 ustawy o VAT, czyli z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia. Natomiast kwestie poruszane w art. 20b ust. 2 i 3 ustawy o VAT zostały uregulowane w dodanym rozdziale 3a ustawy o VAT.

Rozdział 3b „Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju”

W celu implementacji dyrektywy 2018/1910 w ustawie o VAT zamierza się wprowadzić rozdział **3b** regulujący zasady przemieszczania towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju.

Zgodnie z projektowanym **art. 13h ust. 1 ustawy o VAT** przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3.
Celem wprowadzenia tej procedury do ustawy o VAT jest uniknięcie rozliczenia wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT, rejestracji dostawcy będącego podatnikiem VAT-UE, na terytorium państwa członkowskiego, do którego ten dostawca przemieszcza te towary, oraz rozliczenia na terytorium tego państwa beztransakcyjnego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów.

Aby doszło u dostawcy do transakcyjnej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 1 ustawy o VAT, w procedurze magazynu typu *call-off stock* muszą być spełnione kumulatywnie warunki określone **w dodanym art. 13h ust. 2 ustawy o VAT**:

1. towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, zwanego dalej „dostawcą”, lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz, z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu podatnikowi podatku od wartości dodanej uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;
2. dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
3. podatnik podatku od wartości dodanej, na którego rzecz towary są przemieszczane (wysyłane lub transportowane), jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji

wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy, w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;

4. dostawca rejestruje przemieszczenie towarów w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji, o której mowa w dodanym art. 109 ust. 11c, oraz podaje w informacji podsumowującej numer identyfikacyjny, o którym mowa w pkt 3.

Na wzór poprzednio omawianego rozdziału, w celu większej przejrzystości tekstu przepisów, podatnika, o którym mowa w art. 15, dokonującego dostawy towarów, zdefiniowano jako „dostawcę". Innymi słowy dostawcą jest polski podatnik przemieszczający swoje towary do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock, położonego na terytorium innego państwa członkowskiego, który jest zobowiązany do rozliczenia wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 1 ustawy o VAT, po spełnieniu ściśle określonych warunków, o których mowa wyżej.
Ponieważ dostawca zamierza dokonać wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, które zostały uprzednio przemieszczone (wysłane lub przetransportowane) w procedurze magazynu typu *call-off stock,* uznać należy, że powinien on zarejestrować się do celów VAT UE już z chwilą rozpoczęcia wysyłki lub transportu tych towarów i w związku z tym nie ma konieczności dokonywania zmian w brzmieniu art. 97 ust. 1 ustawy o VAT. Jednocześnie, ponieważ projektowane przepisy nie nakładają na dostawcę obowiązku posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, nie wprowadzono przepisu symetrycznego do dodanego pkt 5 w art. 97 ust. 10.

Jeżeli zostaną spełnione kumulatywnie wyżej opisane warunki, zgodnie z projektowanym **art. 13i ustawy o VAT**, przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, u dostawcy, w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podatnika podatku od wartości dodanej, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock.*

Przepis **art. 13j** projektowanej ustawy o VAT wprowadza instytucję podatnika, który zastępuje podatnika podatku od wartości dodanej w nabyciu towarów przemieszczonych w procedurze magazynu typu *call-off stock.* Chodzi o taką sytuację, w której w trakcie 12 miesięcy od wprowadzenia towarów do magazynu w miejsce dotychczasowego nabywcy, czyli podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały pierwotnie przemieszczone i na rzecz którego miała być dokonana dostawa, „wstępuje" inny podatnik, na którego nastąpi

przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Jeżeli takie zastąpienie będzie miało miejsce, wówczas uznaje się, że w czasie zastąpienia nie nastąpiła wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT. Jednakże opisana wyżej sytuacja obostrzona jest spełnieniem następujących warunków:

1. podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym porozumieniem między nim a dostawcą;
2. dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
3. podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej, na którego rzecz towary zostały pierwotnie przemieszczane, jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy, w momencie zastąpienia;
4. dostawca podaje w informacji podsumowującej numer identyfikacyjny podatnika zastępującego podatnika podatku od wartości dodanej;
5. dostawca rejestruje przemieszczenie towarów w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji, o której mowa w dodanym art. 109 ust. 11c.

Warunek pierwszy będzie spełniony, jeśli zastąpienie nastąpi przed lub bezpośrednio po ustaniu porozumienia między dostawcą a podatnikiem podatku od wartości dodanej, będącym pierwotnym nabywcą. Należy to rozumieć w taki sposób, że pomiędzy pierwszym porozumieniem a kolejnym nie może być przerwy czasowej, w trakcie której towary pozostawałyby w innym państwie członkowskim poza procedurą.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że jeżeli którykolwiek z warunków określonych w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestanie być spełniony, beztransakcyjne przemieszczenie własnych towarów dostawcy uznaje się u niego za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT, skutkujące potrzebą jego rejestracji dla celów VAT w państwie członkowskim, do którego towary zostały wywiezione. Stanowi o tym **dodany art. 13k ust. 1 ustawy o VAT**.

Dodany art. 13k ust. 2–4 ustawy o VAT wprowadza przesłanki negatywne, przy spełnieniu których nie będzie miała zastosowania procedura magazynu typu *call-off stock*. Przesłankami tymi są:

1. przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel następuje na osobę inną niż podatnik podatku od wartości dodanej – w takiej sytuacji warunki wymienione w art. 13h ust. 2 lub art. 13j projektowanej ustawy o VAT przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością. Jak wyżej wskazano, przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* następuje w celu nabycia ich przez konkretnego podatnika podatku od wartości dodanej. Zatem, jeśli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpi na podmiot inny niż podatnik podatku od wartości dodanej lub podmiot go zastępujący, wówczas nie ma procedury magazynu typu *call-off stock* i następuje wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT.
2. wywóz towarów na terytorium państwa innego niż terytorium kraju, z którego zostały pierwotnie przemieszczone – w takiej sytuacji warunki wymienione w art. 13h ust. 2 lub art. 13j projektowanej ustawy o VAT przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu. Chodzi tutaj o taki przypadek, w którym towary są wywożone, np. na terytorium Niemiec, w procedurze magazynu typu *call-off stock* i nie następuje przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej. Towary są wywożone z terytorium Niemiec, ale nie trafiają z powrotem na terytorium Polski, lecz do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego.
3. kradzież, zniszczenie lub utrata towarów przemieszczonych do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* - w takiej sytuacji warunki wymienione w art. 13h ust. 2 lub art. 13j projektowanej ustawy o VAT przestają być spełnione z chwilą kradzieży, utraty lub zniszczenia, a jeżeli takiego dnia nie można ustalić – z chwilą stwierdzenia faktu ich utraty lub zniszczenia.

W projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy wprowadza się **art. 13l ust. 1 ustawy o VAT** regulujący skutki upływu terminu 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock*. Jeżeli w tym okresie nie nastąpi przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podatnika podatku od wartości dodanej lub podatnika go zastępującego (oraz nie zajdą żadne z przesłanek negatywnych określonych w art.

13k projektowanej ustawy o VAT), przemieszczenie własnych towarów dostawcy, o którym mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT, ma skutek w dniu następującym po upływie tego terminu. Wiąże się to z rejestracją dostawcy w państwie członkowskim, do którego są przemieszczane towary w procedurze magazynu typu *call-off stock,* i rozliczeniem na jego terytorium wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Co istotne **dodany art. 13l ust. 2 ustawy o VAT** wprowadza wyjątek, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT, nie zachodzi w przypadku, gdy w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* dostawca powrotnie przemieścił te towary na terytorium kraju oraz zarejestrował powrót w ewidencji, do której prowadzenia jest zobligowany przez projektowany art. 109 ust. 11c ustawy o VAT.

W projektowanej ustawie zmianie ulega brzmienie **art. 20 ust. 1 ustawy o VAT** regulującego moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. Jest to zmiana o charakterze technicznym związana z uchyleniem **art. 20a ust. 1 ustawy o VAT**, który do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie ustawy implementującej dyrektywę 2018/1910 reguluje moment powstania obowiązku z tytułu przemieszczania towarów do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu położonemu na terytorium innego państwa członkowskiego.

Z kolei przepisy **art. 20a ustawy o VAT** stracą rację bytu. Obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów przemieszczonych w procedurze magazynu typu *call-off stock* powstanie zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o VAT, czyli z chwilą wystawienia faktury przez podatnika, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru. Natomiast kwestie poruszane w art. 20a ust. 2 i 3 ustawy o VAT zostały uregulowane w dodanym rozdziale 3b ustawy o VAT.

Zmiana przepisu **art. 21 ust. 6 pkt 2 lit. b** ustawy o VAT jest zmianą o charakterze technicznym związaną z uchyleniem **art. 20a** ustawy o VAT.
Zmiana przepisu **art. 29a ust. 4 ustawy o VAT** jest również zmianą o charakterze technicznym związaną z uchyleniem **art. 20a ustawy o VAT**. Podobnie zmiana **art. 29a ust. 3 ustawy o VAT** związana jest ze zmianą w **art. 29a ust. 4 ustawy o VAT.**

Zmiana przepisu **art. 30a ust. 1 ustawy o VAT** jest podyktowana uchyleniem art. 12a ust. 4–6 ustawy o VAT regulującego wystąpienie wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym

mowa w art. 9 ust. 1 ustawy o VAT, w przypadku pozostania towarów w magazynie konsygnacyjnym po upływie 24 miesięcy, stwierdzenia ich braku, zniszczenia, użycia lub ich wykorzystania przed pobraniem z magazynu konsygnacyjnego. Zmiana polega na wykreśleniu „w tym dokonywanego na podstawie art. 12 ust. 4–6”.

Zgodnie z **dodanym art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT** podatnicy oprócz informacji zawartych w ust. 1 (WDT, WNT, transakcja trójstronna, wewnątrzwspólnotowe świadczenie usług) obowiązani będą składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych przemieszczeniach towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach, mających miejsce w przypadku zastąpienia i przemieszczenia powrotnego. W tym miejscu trzeba podkreślić, że art. 100 ust. 1 pkt 1–4 odnosi się do transakcji dokonanych, natomiast przemieszczenie, o którym mowa w dodanym pkt 5, jest beztransakcyjne (nie można tutaj jeszcze mówić o transakcji, jaką w przyszłości będzie wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów).

W myśl w **art. 100 ust. 3 ustawy o VAT** taką informację – podobnie jak informację podsumowującą o dokonanych wewnątrzwspólnotowych dostawach towarów – trzeba będzie składać za okresy miesięczne za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano przemieszczenia towarów, zastąpienia czy przemieszczenia powrotnego, dlatego też zmieniono brzmienie art. 100 ust. 3 poprzez wprowadzenie pkt 1 i 2. Z powyższego wynika, że podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* i później na potrzeby zaraportowania WDT na podstawie dotychczasowych przepisów. W celu umożliwienia podatnikom realizacji obowiązku nałożonego art. 100 ust. 1 pkt 5 będzie wydane nowe rozporządzenie, dostosowujące wzory informacji (VAT-UE) oraz korekty (VAT-UEK) do projektowanych przepisów ustawy o VAT, które wejdzie w życie wraz z ustawą.

Stosownie do **zmienionego art. 100 ust. 8 pkt 1 oraz dodanego pkt 5 ustawy o VAT**, w przypadku przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* informacja podsumowująca powinna zawierać dane podmiotu składającego tę informację (nazwę lub imię i nazwisko, numer identyfikacji podatkowej) oraz właściwy i ważny numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium państwa członkowskiego, do którego towary zostały przemieszczone. Oczywiście

podanie błędnych danych w złożonych informacjach będzie wymagało, zgodnie z obowiązującym art. 101 ustawy o VAT, złożenia korekty tej informacji.

Przepis **dodanego art. 109 ust. 11c ustawy o VAT** wprowadza wymóg prowadzenia przez dostawcę ewidencji dotyczącej przemieszczania towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock*. Szczegółowy zakres danych, jakie powinna zawierać ewidencja, wynika z art. 54a rozporządzenia wykonawczego 2018/1912. W tym miejscu należy wskazać, że rozporządzenia unijne mają zasięg ogólny, wiążą w całości i są bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Nie wymagają zatem implementacji do krajowych porządków prawnych. W związku z tym przepis art. 109 ust. 11c projektowanej ustawy odsyła do przepisów rozporządzenia, nie odwołując się do ich treści. Dodatkowo dostawcy są zobligowani do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, która umożliwi sporządzenie prawidłowej deklaracji podatkowej i informacji podsumowującej.

Poniżej zostają przedstawione przykłady mające na celu przedstawienie praktycznego funkcjonowania procedury magazynu typu *call-off stock*:

Przykład 1: przypadek ogólny

Przedsiębiorstwo A z siedzibą w państwie członkowskim 1 w miesiącu lutym przemieszcza własne towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* do państwa członkowskiego 2. Towary są przeznaczone dla przedsiębiorstwa B. Następnie we wrześniu tego samego roku następuje przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na B.

W takiej sytuacji, zgodnie z projektowanymi przepisami:

- A w lutym powinien wykazać przemieszczenie towarów w prowadzonej ewidencji, a w informacji podsumowującej za miesiąc luty powinien wykazać numer identyfikacji podatkowej B;
- prowadzący magazyn powinien wykazać w ewidencji wprowadzenie towarów do magazynu;
- we wrześniu w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel u A nastąpi wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, natomiast u B wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów; zarówno A, jak i B powinni zaktualizować swoje ewidencje;

- A powinien zadeklarować wewnątrzwspólnotową dostawę towarów w swojej deklaracji oraz złożyć informację podsumowującą, w której wykaże numer identyfikacyjny B i wartość dostarczonych towarów;
- B powinien rozliczyć VAT należny z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w swojej deklaracji.

Przykład 2: zastąpienie

Przedsiębiorstwo A z siedzibą w państwie członkowskim 1 w miesiącu lutym przemieszcza własne towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* do państwa członkowskiego 2. Towary są przeznaczone dla przedsiębiorstwa B. Następnie w październiku A i B wypowiadają porozumienie, a towary, które nie zostały sprzedane B, pozostają nadal na terytorium państwa członkowskiego 2. W tym samym czasie A zawiera porozumienie z C z siedzibą w państwie członkowskim 2 i C nabywa własność pozostałych towarów od A.

W takiej sytuacji, zgodnie z projektowanymi przepisami:

- w odniesieniu do towarów nabytych przez B przed wypowiedzeniem porozumienia obowiązują zasady określone w przykładzie 1;
- w odniesieniu do towarów nabytych przez C obowiązują zasady określone w przykładzie 1, ale dodatkowo A powinien odnotować zastąpienie B przez C w prowadzonej ewidencji, jak również złożyć informację podsumowującą, w której wskaże numer identyfikacji podatkowej C.

Przykład 3: przekroczenie okresu 12 miesięcy

Przedsiębiorstwo A z siedzibą w państwie członkowskim 1 w dniu 4 lutego przemieszcza własne towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* do państwa członkowskiego 2. Towary były przeznaczone dla przedsiębiorstwa B, jednakże po upływie roku od daty przemieszczenia nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na B i towary te nadal znajdują się na terytorium państwa członkowskiego 2.
Zgodnie z projektowanymi przepisami:

- A w lutym powinien wykazać przemieszczenie towarów w prowadzonej ewidencji, a w informacji podsumowującej za miesiąc luty powinien wykazać numer identyfikacji podatkowej B;

- prowadzący magazyn powinien wykazać w ewidencji wprowadzenie towarów do magazynu;
- następnego dnia po upływie 12-miesięcznego okresu u A nastąpi wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów w państwie członkowskim 1 (czyli państwie, z którego przemieścił towary) i wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w państwie członkowskim 2 (czyli w państwie, do którego przemieścił towary);
- A powinien zarejestrować się w państwie członkowskim 2 i tam wykazać wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w deklaracji VAT oraz złożyć informację podsumowującą, w której wykaże swój numer identyfikacyjny i wartość towarów.

b) Transakcje łańcuchowe

W celu implementacji dyrektywy 2018/1910 w ustawie o VAT zamierza się wprowadzić zmiany w zakresie dostawy towarów w ramach tzw. transakcji łańcuchowych. Jak już zostało wspomniane w poprzedniej części uzasadnienia, transakcje łańcuchowe charakteryzują się tym, że w dostawie towaru biorą udział co najmniej trzy podmioty, towar jest transportowany lub wysyłany od pierwszego do ostatniego w kolejności nabywcy, a transakcję ruchomą (transport lub wysyłka) należy przyporządkować jednej dostawie. Pozostałe są transakcjami nieruchomymi. Przyporządkowanie transportu towarów ma istotne znaczenie, gdyż od tego zależy miejsce świadczenia dla każdej z dostaw w łańcuchu i skutki podatkowe dla podmiotów dokonujących dostaw.

Zasady określania miejsca świadczenia w przypadku tzw. transakcji łańcuchowych wprowadza art. 22 ust. 2 ustawy o VAT. Zgodnie z ww. przepisem, w sytuacji kiedy ten sam towar jest przedmiotem kolejnych dostaw, ale faktycznie jest przemieszczany bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, przyjmuje się, że ma miejsce tylko jedna wysyłka. Jeżeli towar jest wysyłany lub transportowany przez nabywcę, który dokonuje również jego dostawy, wówczas transport towarów będzie przyporządkowany dostawie dokonanej dla tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport towaru należy przyporządkować jego dostawie.

Pierwszą istotną zmianą, będącą konsekwencją zmian wynikających z proponowanych ust. 2a, 2b i 2c w art. 22 ustawy o VAT (o których mowa niżej), jest zmiana brzmienia ust. 2 tego

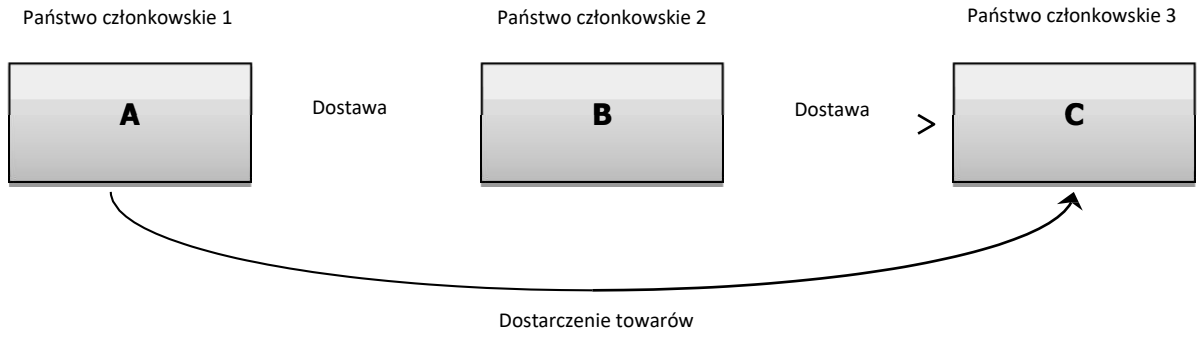
przepisu. Zmiany w zakresie art. 22 ust. 2 projektu ustawy zostaną omówione w dalszej części tego uzasadnienia.

Zgodnie **z dodanym art. 22 ust. 2b ustawy o VAT**, w przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że są one wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, przy czym towar ten jest wysyłany lub transportowany z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego, to wysyłka lub transport tego towaru są przyporządkowane wyłącznie do dostawy dokonanej do podmiotu pośredniczącego.

Dla celów stosowania tego przepisu wprowadzono wyjaśnienie pojęcia podmiotu pośredniczącego. Zgodnie **z dodanym art. 22 ust. 2d ustawy o VAT** przez podmiot pośredniczący rozumie się dostawcę towarów innego niż pierwszy w kolejności dostawca, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz. Podmiot pośredniczący odgrywa kluczową rolę w transakcji łańcuchowej, ponieważ to do niego – co do zasady – będzie przypisany transport lub wysyłka towarów w ramach tego typu transakcji. Przepis **dodanego art. 22 ust. 2b ustawy o VAT** wprowadza domniemanie, że jeżeli towar jest wydawany przez pierwszy podmiot ostatniemu w kolejności nabywcy, przy czym towar ten jest wysyłany lub transportowany z jednego państwa członkowskiego do drugiego państwa członkowskiego, to transakcją ruchomą będzie transakcja dostawy dokonanej na rzecz podmiotu pośredniczącego.

W tym miejscu należy dodać, że przepisy art. 22 ust. 2a i 2b projektowanej ustawy nie znajdą zastosowania w przypadku, gdy podmiotem organizującym transport jest pierwszy lub ostatni w kolejności podmiot w łańcuchu transakcji. Wówczas zastosowanie znajdzie **art. 22 ust. 2 ustawy o VAT** w nowym brzmieniu. Zagadnienie to zostało szerzej omówione niżej.

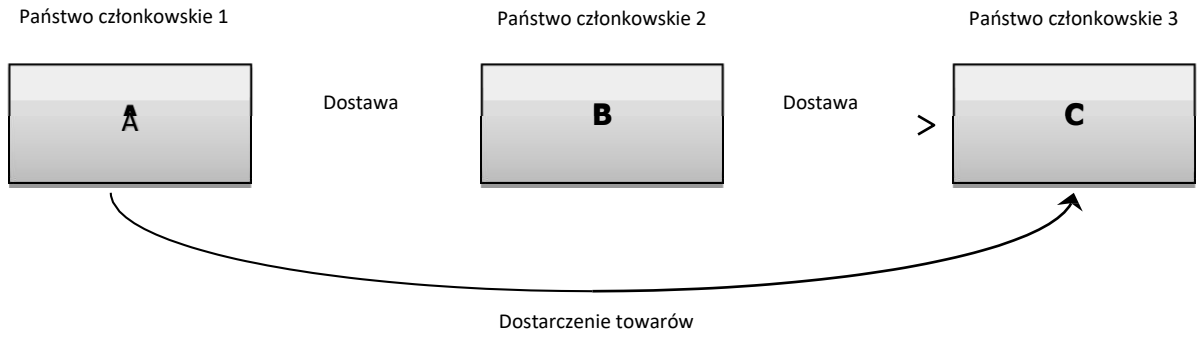
Przykład:



W schemacie tym podmiotem pośredniczącym jest podmiot B, ponieważ jest dostawcą towarów (ale nie jest pierwszym w kolejności). Zatem to podmiot B jest podmiotem organizującym transport lub wysyłkę towarów. Transakcją ruchomą będzie transakcja od A do B. Podmiot A wykazuje w państwie członkowskim 1 wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, podmiot B w państwie członkowskim 3 wykazuje wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów. Zatem podmiot B jest zobowiązany zarejestrować się dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim 3, rozliczyć wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, a następnie dokonać dostawy krajowej (nieruchomej) na terytorium państwa członkowskiego 3 na rzecz podmiotu C.

Wyjątek od reguły określonej w art. 22 ust. 2b projektowanej ustawy o VAT wprowadza **dodany art. 22 ust. 2c ustawy o VAT**, z którego wynika, że wysyłkę lub transport przypisuje się wyłącznie do dostawy towarów dokonanej przez podmiot pośredniczący, w przypadku gdy podmiot ten przekazał swojemu dostawcy numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu przez to państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane. Zatem reguła ta znajdzie zastosowanie wówczas, gdy podmiot pośredniczący jest zarejestrowany dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim, z którego towary są wysyłane lub transportowane, i przekazał swojemu dostawcy ten numer w ramach realizowania dostawy towaru.

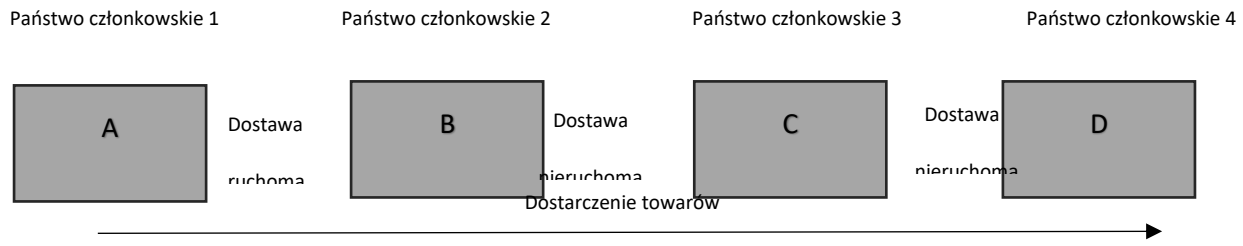
Przykład:



W schemacie tym podmiotem pośredniczącym jest podmiot B, ponieważ jest dostawcą towarów (ale nie jest pierwszym w kolejności). Zatem to podmiot B jest podmiotem organizującym transport lub wysyłkę towarów. Transakcją ruchomą będzie transakcja od B do C, zakładając, że B przekazał A numer identyfikacyjny VAT nadany mu przez państwo członkowskie 1. Podmiot A wykazuje w państwie członkowskim 1 transakcję krajową na rzecz podmiotu B. Podmiot B jest już zarejestrowany dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych

na terytorium państwa członkowskiego 1. Zatem wykazuje wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (dostawę ruchomą) na rzecz podmiotu C, który rozlicza wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w państwie członkowskim 3.

Przykład:



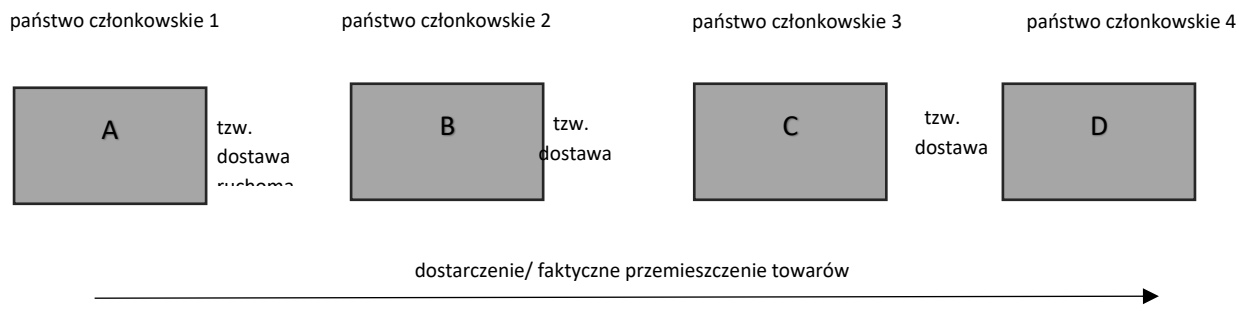
W schemacie tym podmiotem pośredniczącym jest podmiot B. Z definicji legalnej określonej w art. 22 ust. 2d projektowanej ustawy o VAT wynika, że podmiotem pośredniczącym nie może być pierwszy w kolejności dostawca (A), a także ostatni w kolejności nabywca (D). Zatem podmiotem pośredniczącym może być zarówno B, jak i C, a który z nich rzeczywiście będzie tym podmiotem, określą treści umów pomiędzy podmiotami uczestniczącymi w łańcuchu transakcji. W celu wykazania swojego statusu jako podmiotu pośredniczącego powinien on przechowywać dowody, że przewiózł określone towary lub że zorganizował przewóz towarów za pośrednictwem osoby trzeciej działającej w jego imieniu.

W przypadku występowania w ramach takich transakcji więcej niż trzech podmiotów projektowane regulacje (podobnie jak wdrażany art. 36a ust. 1–3 dyrektywy 2006/112/WE) nie rozstrzygają, do której z dostaw należy przyporządkować wysyłkę (transport). W takiej sytuacji należy analizować treść umów pomiędzy podmiotami uczestniczącymi w łańcuchu transakcji. Podobną sytuację przewidują obecnie brzmiące przepisy. Stwierdzenie, kto dokonuje wysyłki lub transportu, wymaga badania dokumentacji i warunków umownych. Na jego podstawie uczestnicy transakcji powinni być w stanie wskazać podmiot dokonujący transportu lub wysyłki, co da możliwość oznaczenia podmiotu pośredniczącego (zgodnie bowiem z art. 36a ust. 3 dyrektywy 2018/1910 „podmiot pośredniczący oznacza dostawcę w łańcuchu (…), który wysyła lub transportuje towar (…)”). Zatem, aby podatnik mógł udowodnić swój status podmiotu pośredniczącego, będzie zobowiązany do przechowywania dokumentów poświadczających, że dokonał wysyłki/ transportu towarów samodzielnie lub za pośrednictwem osób trzecich działających na jego rzecz. Dopiero w tym momencie znajdą

zastosowanie projektowane przepisy art. 22 ust. 2b i 2c, czyli to, czy w danym przypadku będzie miała zastosowanie zasada ogólna czy odstępstwo od niej.

Może się bowiem tak często okazać, że uproszczenie, o którym mowa w art. 22 ust. 2b lub 2c (art. 36a dyrektywy 2018/1910), nie będzie miało w ogóle zastosowania, pomimo tego, że będziemy mieli do czynienia z transakcją łańcuchową (czyli z następującymi po sobie kolejnymi dostawami tego samego towaru lub towarów, które są przedmiotem pojedynczego wewnątrzwspólnotowego transportu). Z art. 22 ust. 2d projektu wynika bowiem jasno, że podmiotem pośredniczącym, czyli tym, który wysyła lub transportuje towar, nie może być pierwszy dostawca w łańcuchu. Jeżeli zatem zaistnieje taka sytuacja, w której w łańcuchu 4 podmiotów (podatników VAT: A, B, C i D z np. różnych państw członkowskich: 1, 2, 3, 4, przy czym towar jest transportowany bezpośrednio od pierwszego do ostatniego podmiotu, czyli z PC1 do PC4), na podstawie dokumentacji i okoliczności faktycznych okaże się, że podmiotem, który organizował transport, jest pierwszy podmiot w łańcuchu A z PC1, to nie zastosujemy uproszczenia przewidzianego wskazanymi przepisami. Niemniej jednak nadal będziemy mieli do czynienia z transakcją łańcuchową, która w dalszym ciągu korzystać będzie z pewnych szczególnych rozwiązań, ugruntowanych dotychczasową linią orzeczniczą Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, które znajdują odzwierciedlenie w nowo projektowanym przepisie **art. 22 ust. 2 ustawy o VAT**. W tym względzie należy pamiętać, że pierwszy dostawca uczestniczy tylko w jednej transakcji w ramach transakcji łańcuchowej, czyli w dostawie przez niego zrealizowanej. Dlatego też, jeżeli pierwszy w kolejności dostawca organizuje wysyłkę lub transport towarów, to transport lub wysyłka mogą być przypisane jedynie do transakcji, w której uczestniczy, czyli do dostawy przez niego dokonanej. Transakcja ta będzie wówczas wewnątrzwspólnotową dostawą towarów, zwolnioną z podatku, zgodnie z art. 42, jeżeli spełnione zostaną warunki określone w tym artykule. Zatem w analizowanym przykładzie, gdy transport organizuje pierwszy w łańcuchu podmiot A z państwa członkowskiego 1, to transakcja od pierwszego do drugiego podmiotu B z państwa członkowskiego 2, będzie tzw. transakcją ruchomą, czyli – w nomenklaturze polskiej – zaistnieje WDT opodatkowany, przy zachowaniu odpowiednich warunków, stawką VAT 0% u podatnika z PC1 i WNT dokonane przez podatnika B z PC2 opodatkowane w PC4 (zakończenie transportu) – art. 22 ust. 2 w zw. z art. 25 ust. 1 ustawy o VAT. Dostawy z PC2 do PC3 i z PC3 do PC4 będą w analizowanym przypadku dostawami towarów niewysyłanych ani nietransportowanych (tzw. dostawy nieruchome) opodatkowane w miejscu zakończenia wysyłki lub transportu towarów, czyli będą to transakcje krajowe opodatkowane w PC4.

Obrazuje to poniższy schemat:



W omawianym wyżej przypadku nie zastosujemy uproszczenia wprowadzonego art. 22 ust. 2b i 2c. Zatem nie w każdym przypadku analiza umów pozwoli na dokonanie ustaleń niezbędnych do zastosowania wprowadzanego projektem uproszczenia. Skutkiem niedokonania takich ustaleń, co rozumiemy jako sytuację, w której okaże się, że warunki do zastosowania uproszczenia z ww. przepisów nie są możliwe do spełnienia (np. wysyłki lub transportu dokonuje pierwszy podmiot w łańcuchu, jak w przykładzie omawianym wyżej, lub ostatni podmiot), jest postępowanie według zasad obecnie funkcjonujących, umocowanych ugruntowanym orzecznictwem Trybunału. Wynika to z tego, że w przypadku kiedy transport – zgodnie z warunkami dostawy – jest organizowany przez pierwszego dostawcę w łańcuchu, to kwestia przyporządkowania transportu nie jest problematyczna (przed pierwszym dostawcą nie ma innego dostawcy) – przypisany jest on do pierwszej dostawy wraz z wszystkimi dalszymi konsekwencjami wynikającymi z dotychczasowych przepisów i orzecznictwa unijnego.

Podmiotem pośredniczącym nie może być również ostatni w łańcuchu dostaw. Dzieje się tak dlatego, że nigdy nie może on spełnić warunku, aby być dostawcą w łańcuchu, o którym mowa w projektowanym art. 22 ust. 2d ustawy o VAT. Dlatego też, jeżeli organizuje on wysyłkę lub transport towarów, to mogą one być przypisane tylko do dostawy realizowanej do ostatniego w kolejności podmiotu uczestniczącego w łańcuchu.

Jednak to, kto organizuje wysyłkę lub transport, bez względu na to, czy rozpatrujemy powyższe z punktu widzenia pierwszego podmiotu np. w trójczłonowym łańcuchu, czy też z punktu widzenia drugiego lub trzeciego podmiotu w wieloczłonowym łańcuchu, każdorazowo wymagać będzie – i tutaj nowy przepis art. 36a dyrektywy 2019/1910 nic nie zmienia – badania warunków dostawy. Uproszczenie pojawi się dopiero na etapie kolejnym, gdy już ustalony zostanie podmiot organizujący transport – podmiot pośredniczący (oraz w sytuacji, gdy nie okaże się, że jest to pierwszy lub ostatni podmiot w łańcuchu) i polegać będzie na

wprowadzeniu automatyzmu opierającego się na zasadzie ogólnej, podstawowej z ust. 2b art. 22 projektu ustawy, chyba że zastosowanie znajdzie odstępstwo od ww. zasady ogólnej (art. 22 ust. 2c).

W trakcie prac nad dyrektywą 2018/1910 wprowadzającą regulacje dotyczące m.in. transakcji łańcuchowych odstąpiono od wprowadzania regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów.

Powyższe oznacza, że w przypadku transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport zasady określania miejsca dostawy towarów nie powinny ulec zmianie.

W przypadku transakcji łańcuchowych obejmujących eksport towarów obecnie obowiązujący przepis art. 22 ust. 2 ustawy o VAT reguluje przyporządkowanie transportu towarów dostawie ruchomej, determinując międzynarodowy (transgraniczny) charakter tej dostawy, i w konsekwencji - prawo do zastosowania obniżonej stawki podatku VAT 0% do opodatkowania eksportu towarów. Należy zauważyć, że przepis art. 22 ust. 2 został wprowadzony do polskiej ustawy o VAT w 2004 r., mimo że dyrektywa VAT nie zawierała regulacji określających wprost której transakcji należy przypisać transport, i jest zgodny z obowiązującą linią orzeczniczą TSUE w tym zakresie (wyrok w sprawie C-245/04 EMAG Handel Eder oraz wyrok w sprawie C-430/09 Euro Tyre Holding BV). Regulacje zawarte obecnie w art. 22 ust. 2 – w odniesieniu do transakcji łańcuchowych obejmujących eksport towarów – są nadal aktualne. Jednakże w kontekście zmian wynikających z proponowanych ust. 2, 2b i 2c w art. 22 ustawy o VAT (o których mowa wyżej) dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych, dodano ust. 2a, gdzie wskazano, że przepis ten ma zastosowanie do transakcji łańcuchowych obejmujących eksport towarów, gdy wysyłki lub transportu dokonuje nabywca będący jednocześnie dostawcą. Projektowany **art. 22 ust. 2a ustawy o VAT** odnosił się do sytuacji transakcji łańcuchowej w obrocie z krajami trzecimi, gdy transport lub wysyłka towaru są przyporządkowane środkowemu (czyli ani pierwszemu, ani ostatniemu) podmiotowi i zasadniczo jest powtórzeniem obecnej regulacji z art. 22 ust. 2 zdanie drugie. Z kolei **art. 22 ust. 2 ustawy o VAT** w nowym brzmieniu dotyczy pozostałych przypadków, tj. gdyby transport lub wysyłka zostały przyporządkowane pierwszemu dostawcy lub ostatniemu w kolejności nabywcy.

Przepis art. 22 ust. 4 ustawy o VAT dotyczy określania miejsca dostawy towarów w transakcjach łańcuchowych obejmujących import towarów. Z uzasadnienia projektu

nowelizacji ustawy o VAT (druk sejmowy nr 661) wprowadzającego (doprecyzowującą) zmianę art. 22 ust. 4 obowiązującą od dnia 1 grudnia 2008 r. wynika jednoznacznie, że przepis art. 22 ust. 4 ustawy o VAT ma zastosowanie do towarów sprowadzanych z terytorium państwa trzeciego do Polski (import towarów), jak i sprowadzanych do innego państwa członkowskiego (zaimportowanych). Zatem do ustalenia miejsca dostawy towarów w ramach transakcji łańcuchowych obejmujących import towarów zastosowanie będą miały – obecnie funkcjonujące – przepisy art. 2 ust. 7, art. 7 ust. 8 i art. 22 ust. 4 ustawy o VAT.

Zmiana przepisu **art. 22 ust. 3** ustawy o VAT jest zmianą o charakterze technicznym związaną z dodaniem do ustawy o VAT art. 22 ust. 2a–2c.

c) Przesłanki materialne zwolnienia wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów

W zakresie implementacji dyrektywy 2018/1910 projektowana ustawa wprowadza przesłanki materialne, od których spełnienia zależy możliwość zastosowania stawki 0% dla wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Co prawda w obecnych przepisach ustawy o VAT istnieje wymóg posiadania przez nabywcę ważnego numeru identyfikacyjnego, nadanego mu przez państwo członkowskie inne niż państwo rozpoczęcia wysyłki, jednakże wymóg ten w związku z wykładnią TSUE stanowi jedynie przesłankę formalną zwolnienia, której brak nie pozwala kwestionować zasadności zastosowania stawki 0%. Dyrektywa 2018/1910 wprowadza wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej umożliwiającej dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawki 0%). Nowelizacja **art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT** polega na dodaniu w nim zapisu dotyczącego obowiązku nabywcy w zakresie podania dostawcy ważnego numeru identyfikacyjnego VAT. Zgodnie z tak projektowanym przepisem jednym z warunków koniecznym do zastosowania stawki 0% dla wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów będzie nie tylko dokonanie dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, ale również podanie przez nabywcę tego numeru dostawcy.
Sposób, w jaki nabywca przekaże dostawcy swój numer VAT, przepisy dyrektywy 2018/1910 (oraz – w ślad za nią – projektowanej ustawy o VAT) pozostawiły uznaniu podatników biorących udział w danej transakcji. Będzie to zależne przede wszystkim od przyjętych przez zainteresowane strony metod współpracy i w związku z tym nie podlega żadnym szczególnym

formalnym wymogom (na przykład obowiązkowi stosowania szczególnego dokumentu) określonym w ustawodawstwie krajowym.

Powyższe wskazuje, że można tego dokonać za pomocą dowolnych środków umożliwiających udowodnienie, że wiadomość została odebrana przez dostawcę. W tym względzie wystarczy wymiana poczty elektronicznej. Również fakt, że dostawca podał numer VAT swojego klienta na fakturze, należy uznać jako sposób spełnienia ww. obowiązku.

W odniesieniu do momentu, w którym nabywca musi przekazać informację o swoim numerze VAT – co do zasady i w normalnych okolicznościach obrotu gospodarczego – wiadomość ta powinna być przekazana przed zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku podatkowego, aby móc ocenić, czy podatek VAT od danej transakcji będzie podlegał rozliczeniu czy też nie (gdyż zastosowana zostanie stawka VAT 0%).

Ponadto obecne polskie przepisy nadkładają na dostawcę obowiązek składania informacji podsumowującej VAT-UE, jednakże również w tym przypadku jest to formalna, a nie materialna przesłanka do zastosowania stawki 0%. Dyrektywa 2018/1910 wprowadza obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanki materialnej do zastosowania zwolnienia (stawki 0%). Projektowane przepisy, implementujące dyrektywę 2018/1910, **w dodanym ust. 1a w art. 42 ustawy o VAT** wprowadzają warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Dane zawarte w informacji podsumowującej VAT-UE dostawcy odgrywają zasadniczą rolę w walce z oszustwami podatkowymi na terenie Unii Europejskiej, gdyż dają możliwość porównania ich z danymi zadeklarowanymi przez nabywcę. Dlatego też zadeklarowanie prawidłowych danych jest szczególnie istotne. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego **z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT** będą działać w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego). Organ podatkowy uzna

wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa. Przepisy Ordynacji podatkowej nie ograniczają możliwości składania pisemnych wyjaśnień w zakresie objętym kontrolą podatkową. Należy jednak mieć na uwadze, że złożone w czasie trwania kontroli podatkowej wyjaśnienie, o którym mowa w projektowanym art. 42 ust. 1a, nie może prowadzić do korekty deklaracji. Uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu na czas trwania kontroli podatkowej – w zakresie objętym kontrolą (art. 81b § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej). Uprawnienie to przysługuje nadal po zakończeniu kontroli podatkowej (art. 81b § 1 pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej).

Przykładami przypadków, w których organy podatkowe uznałyby, że dostawca należycie uzasadnił swoje uchybienie, chyba że organy podatkowe udowodnią, że uchybienia te stanowią element oszustwa podatkowego, są:

- dostawca wykazał wewnątrzwspólnotową dostawę towarów w informacji podsumowującej w błędnym okresie;
- dostawca popełnił niezamierzony błąd w odniesieniu do wartości danej dostawy;
- dostawca przez pomyłkę podał stary numer identyfikacji podatkowej nabywcy, który uległ zmianie w wyniku – przykładowo – restrukturyzacji.

2. Przepisy rozporządzenia wykonawczego 2018/1912

Rozporządzenie wykonawcze 2018/1912 wprowadziło zmiany w zakresie dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia (stawki 0%) w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów. Pomimo że przedmiotowe rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich, a zatem nie wymaga implementacji do krajowego porządku prawnego, zasadne jest omówienie wprowadzonych zmian w uzasadnieniu.

Rozporządzenie do celów zastosowania zwolnienia (stawki 0%) wprowadza instytucję domniemania pozwalającą uznać, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zostały wywiezione z terytorium jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego.

Domniemanie to będzie miało zastosowanie w następujących przypadkach:

a) w przypadku wywozu towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy przez osobę trzecią działającą na rzecz dostawcy sprzedawca musi posiadać co najmniej dwa niesprzeczne ze sobą dokumenty (np. CMR i faktura od przewoźnika towaru), które zostały wydane przez dwa niezależne od siebie podmioty, a także niezależne od sprzedawcy i od nabywcy, albo posiadać jakikolwiek pojedynczy dowód, o którym mowa w ust. 3 lit. a (przykładowo CMR), wraz z jakimikolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa w ust. 3 lit. b (przykładowo polisa ubezpieczeniowa), potwierdzającymi wysyłkę lub transport, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, a także niezależne od sprzedawcy i od nabywcy,
b) w przypadku posiadania przez sprzedawcę pisemnego oświadczenia nabywcy potwierdzającego, że towary zostały wywiezione do innego państwa członkowskiego (wskazanie tego państwa również jest obowiązkowe) przez tego nabywcę lub osobę trzecią działającą w jego imieniu; elementy konieczne takiego oświadczenia zawiera art. 45a ust. 1 lit. b ppkt (i) rozporządzenia wykonawczego 2018/1912,
c) w przypadku wywozu towaru przez osobę trzecią sprzedawca musi posiadać co najmniej dwa niesprzeczne ze sobą dokumenty (np. CMR i faktura od przewoźnika towaru), które zostały wydane przez dwa niezależne od siebie podmioty, a także niezależne od sprzedawcy i od nabywcy, lub posiadać jakikolwiek pojedynczy dowód, o którym mowa w ust. 3 lit. a (przykładowo CMR), wraz z jakimikolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa w ust. 3 lit. b (przykładowo polisa ubezpieczeniowa), potwierdzającymi wysyłkę lub transport, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, a także niezależne od sprzedawcy i od nabywcy.

Organ podatkowy może obalić przyjęte domniemanie, poprzez przedstawienie dowodów świadczących o tym, że towary w rzeczywistości nie zostały wysłane lub przetransportowane z terytorium kraju na terytorium innego państwa członkowskiego. Taka sytuacja może mieć miejsce, gdy podczas kontroli organy podatkowe stwierdzą, że towary nadal znajdują się w magazynie dostawcy. Przepis skonstruowany w taki sposób przenosi ciężar dowodowy na organ podatkowy. Konsekwencją obalenia tego domniemania jest niemożliwość zastosowania stawki 0%. Nie jest możliwe stosowanie domniemania w odwrotny sposób. Niespełnienie warunków domniemania nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji na dostawcy ciąży obowiązek udowodnienia w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały

spełnione. Inaczej mówiąc, jeśli domniemanie nie ma zastosowania, sytuacja pozostaje taka sama jak obecnie.

3. Realizacja wyroku TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski

Zmiany proponowane w zakresie art. 127 ustawy o VAT polegają na modyfikacji przesłanek, które sprzedawcy będący w systemie zwrotu podatku podróżnym powinni spełnić, aby mogli dokonywać samodzielnie zwrotu podatku podróżnym, poprzez likwidację warunku, że ich obroty za poprzedni rok podatkowy wyniosły powyżej 400 000 zł – zmiana ta stanowi realizację wyroku TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski.

Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono w **art. 127 ust. 6 ustawy o VAT** od warunku osiągnięcia przez sprzedawcę minimalnej wysokości obrotów za poprzedni rok podatkowy. Nadal pozostanie warunek, że sprzedawca będzie mógł dokonywać zwrotu podatku podróżnym wyłącznie w odniesieniu do towarów nabytych przez podróżnego u tego sprzedawcy. Należy wskazać, że w wyroku w sprawie C-307/16 TSUE nie zakwestionował istniejącego w art. 127 ust. 6 warunku wiążącego zwrot podatku przez sprzedawcę z towarami u niego nabytymi.

Uchylenie **ust. 7 w art. 127** ustawy o VAT jest konsekwencją zmiany dokonanej w ust. 6 w art. 127 ustawy o VAT.

4. Zmiany w zakresie innych ustaw

a) zmiany w zakresie ustawy – Kodeks karny skarbowy (art. 5)

W obecnym stanie prawnym brak jest podstawy do sankcjonowania (odpowiedzialności karnej) niezłożenia zawiadomienia naczelnikowi urzędu skarbowego o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock.*

W celu zobligowania podatnika prowadzącego ten magazyn do takiego zawiadamiania zaproponowano zmianę w ustawie – Kodeks karny skarbowy.

Ponieważ przepisy szczególne ustawy – Kodeks karny skarbowy nie powinny w sposób kazuistyczny odsyłać do konkretnych przepisów w ustawach materialnych, w celu dokonania zmian w taki sposób, aby były one zgodne z intencją projektodawcy oraz zachowały systemową

spójność, proponuje się zmianę brzmienia art. 53 § 30c poprzez wskazanie, że „informacja podsumowująca", „mechanizm podzielonej płatności" i „procedura magazynu typu *call-off stock*" mają znaczenie nadane im w ustawie o VAT.

W dodanym art. 80g § 1 zostało spenalizowane zaniechanie obowiązku zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o prowadzeniu takiego magazynu lub złożenie go po terminie, lub podanie danych niezgodnych z prawdą. Zaniechanie tych obowiązków podlegać będzie karze grzywny jak za wykroczenie skarbowe. Takiej samej karze podlegać będzie niezawiadomienie o zmianach danych zawartych w zawiadomieniu albo złożenie go po terminie lub podanie w nim danych niezgodnych z rzeczywistością (art. 80g § 2 ustawy – Kodeks karny skarbowy).

b) zmiany w zakresie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (art. 6)

Zmiany dotyczą dostosowania procedury kontroli celno-skarbowej do możliwości kontrolowania towarów znajdujących się w magazynach wykorzystywanych w procedurze magazynu typu call-off stock. Z uwagi na możliwość stosowania procedury do każdego rodzaju towaru, w tym towarów o charakterze wrażliwym (np. elektronika), zasadnym jest, aby kontrola odbywała się na podstawie stałego upoważnienia i legitymacji służbowych, tak jak w przypadku kontroli w podmiotach, w których przeprowadzono urzędowe sprawdzenie (np. składy podatkowe). Przedmiotowa kontrola ma na celu m.in. weryfikację obowiązków w zakresie prowadzenia przez podmioty ewidencji towarów, o której mowa w projektowanym art. 109 ust. 11d ustawy o VAT. Kontrole te mają na celu sprawdzenie stanu faktycznego ze stanem ujętym w ewidencji, podobnie jak kontrole obrachunkowe wyrobów akcyzowych, które także odbywają się na podstawie stałego upoważnienia.

Pozostałe zmiany mają charakter dostosowawczy.

Przepisy przejściowe w zakresie zmian w ustawie o VAT

W projektowanej ustawie umieszczono **art. 8 ust. 1** umożliwiający podatnikom stosowanie do towarów wprowadzonych do magazynu konsygnacyjnego, ale niepobranych przed dniem wejścia w życie ustawy, przepisów obowiązujących w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia następującego po dniu, w którym upływa okres 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu. Z kolei **art. 8 ust. 2** umożliwi dostawcom, którzy

wprowadzą towary do magazynu odpowiadającemu magazynowi konsygnacyjnemu, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy (np. znajdującemu się na terytorium Niemiec) przed dniem 1 kwietnia 2020 r., stosowanie przepisów art. 13 ust. 3 i art. 20a w brzmieniu dotychczasowym. Oznacza to, że jeżeli w okresie przed dniem 1 kwietnia 2020 r. podatnik przemieści własne towary do innego państwa członkowskiego i dokona tego na podstawie obowiązujących przepisów krajowych, powinien stosować te przepisy konsekwentnie we wszystkich aspektach związanych z rozliczaniem VAT danej transakcji.

Polska była zobowiązana wdrożyć do polskiego porządku prawnego przepisy dyrektywy 2018/1910 do dnia 31 grudnia 2020 r. Przepisy wdrażające dyrektywę powinny być stosowane od dnia 1 stycznia 2020 r.

Zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej[6)], jeśli państwo członkowskie nie transponowało dyrektywy do prawa krajowego w wyznaczonym terminie, jednostki mogą powoływać się na przepisy dyrektywy przed sądami krajowymi przeciwko państwu, we wszystkich wypadkach, gdy przepisy te są z punktu widzenia ich treści bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne. Zgodnie z tym orzecznictwem, przepis prawa Unii jest bezwarunkowy, jeżeli ustanawia zobowiązanie niepoddane żadnym warunkom i nieuzależnione, w zakresie jego wykonania lub skutków, od wydania przez instytucje Unii lub państwa członkowskie jakiegokolwiek aktu.

Trzeba mieć również na uwadze, że do momentu wejścia w życie przepisów implementujących dyrektywę 2018/1910 nadal obowiązują przepisy ustawy krajowej.

W związku z brakiem terminowego wdrożenia do polskiego systemu prawnego dyrektywy 2018/1910 powstała zatem szczególna sytuacja, gdy podatnicy w okresie przejściowym mogą stosować przepisy krajowe ustawy o VAT albo zastosować bezpośrednio przepisy dyrektywy 2018/1910.

W przypadku gdy podatnik przemieszczający towary własne chce skorzystać z uproszczenia, jakim jest procedura magazynu typu call-off stock, musi on spełnić kumulatywnie warunki wynikające z tej dyrektywy. Jednocześnie w projekcie ustawy dodano przepisy **art. 9 ust. 1** i **art. 10 ust. 1** projektu ustawy dające możliwość uznania przemieszczenia towarów w tzw. okresie przejściowym, za dokonane w procedurze magazynu typu call-off stock.

[6)] Wyrok z dnia 19 stycznia 1982 r. w sprawie 8/81 Becker, wyrok z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie C-176/12 Association de médiation socjale, wyrok z dnia 15 maja 2014 r. w sprawie C-337/13 Almos Agrárkülkereskedelmi.

Przepis **art. 10 ust. 1** przewiduje, że jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2, należy uznać, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdziale 3b tej ustawy.

Jednym z tych warunków jest prowadzenie ewidencji zawierającej informacje określone w przepisach rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 (art. 243 ust. 3 akapit 1). Powyższe wynika wprost z brzmienia dyrektywy 2018/1910.

Ponadto dyrektywa 2018/1910 nakłada na podatnika przemieszczającego towary własne obowiązek zaraportowania w informacji podsumowującej o dokonanych przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock. Dodany **w art. 10 ust. 2** da podatnikom możliwość wywiązania się z tego obowiązku.

Wprowadzono również **art. 9 ust. 1** odnoszący się do przemieszczeń dokonywanych na terytorium kraju, zgodnie z którym, jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, na terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2. ustawy o VAT, to uznaje się, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdziale 3a ustawy.

Dyrektywa 2018/1910 nie nakłada obowiązku prowadzenia ewidencji towarów przybyłych do magazynu na prowadzącego magazyn, niebędącego podatnikiem przemieszczającym towary lub nabywcą. Obowiązek taki został wprowadzony niniejszym projektem i nie jest on warunkiem zaistnienia procedury magazynu typu call-off stock. Dlatego projekt ustawy nie nakłada na takiego prowadzącego magazyn obowiązku prowadzenia stosownej ewidencji jako warunku zaistnienia procedury.

Dodatkowo w **art. 9 ust. 2** nałożono obowiązek, zgodnie z którym w sytuacji, gdy w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia poprzedzającego wejście w życie ustawy towary zostały wprowadzane do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock i przed dniem wejścia w życie ustawy nie zostały z niego wyprowadzone, to podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn, w terminie 14 dni od dnia wejścia w życie ustawy, powinien złożyć za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnikowi urzędu skarbowego zawiadomienie, o którym mowa w art. 13f.

Projekt nie wprowadza przepisów przejściowych dotyczących dostaw, o których mowa w art. 42 ust. 1 ustawy VAT. Podstawą wprowadzenia zmian projektowanych w tym przepisie są przepisy dyrektywy 2018/1910 wprowadzające wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, oraz obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanek materialnych umożliwiających dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawki 0%). Jednak w obecnych przepisach ustawy o VAT istnieją te wymogi, zatem prawidłowe wywiązanie się przez podatnika z obowiązków wynikających z tych przepisów będzie wypełniało warunki do zastosowania stawki 0% z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów również od 1 stycznia 2020 r. Co za tym idzie brak jest uzasadnienia do wprowadzania przepisów przejściowych w tym zakresie.

Ponadto projekt nie wprowadza przepisów przejściowych dotyczących dostaw, o których mowa w art. 22 ust. 2 ustawy o VAT (tzw. transakcje łańcuchowe). System podatku VAT w Unii Europejskiej podlega ścisłej harmonizacji, co ma szczególne znaczenie w przypadku transakcji łańcuchowych, w których z istoty bierze udział co najmniej trzech podatników z różnych państw członkowskich – podatnik rozważając, czy zastosować przepisy dyrektywy 2018/1910, czy krajowej ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu dotychczasowym, powinien uwzględnić praktykę funkcjonowania przedsiębiorców w obrocie unijnym w kontekście wdrożenia przepisów dyrektywy 2018/1910 w państwach członkowskich od 1 stycznia 2020 r. i stosowania od tej daty przez swoich kontrahentów nowych regulacji.

Dyrektywa 2018/1910 wpływa pozytywnie na aspekt jednolitości stosowania prawa podatkowego, lecz nie wprowadza nowych instytucji na gruncie ustawy o VAT, tj. transakcje łańcuchowe są obecnie regulowane w art. 22 ust. 2 ustawy o VAT. Dyrektywa nie wyklucza potrzeby badania dokumentacji i warunków umownych dotyczących transakcji. Jednocześnie, co najważniejsze, nie zmienia również podstawowej zasady obowiązującej dla transakcji łańcuchowych, tzn. że tylko jedna dostawa w łańcuchu może stanowić transakcję ruchomą. Innymi słowy tylko do jednej dostawy w łańcuchu dostaw może zostać przypisany transport i tym samym – w przypadku transakcji wewnątrzunijnych – tylko do takiej dostawy ruchomej mają zastosowanie przepisy dotyczące odpowiednio wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. W tym zakresie dyrektywa 2018/1910 co do zasady precyzuje jedynie kryteria, które funkcjonowały w polskim systemie prawnym, umocowane m.in. orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (np. wyrok z dnia 6 kwietnia 2006 r. w sprawie C-245/04 *EMAG Handel Eder).*

Przypomnieć też należy, że dyrektywa 2018/1910 wprowadza reguły dotyczące transakcji łańcuchowych i określania miejsca dostawy towarów przy wysyłce lub transporcie towarów w ramach takich transakcji wyłącznie pomiędzy państwami członkowskimi. Ww. dyrektywa nie wprowadza regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów, zatem obowiązujące zasady określania miejsca dostawy towarów w przypadku transakcji z państwami trzecimi nie ulegną zmianie, co oznacza, że zastosowanie mają i będą miały, także po wejściu w życiu ustawy implementującej dyrektywę, zasady obecnie funkcjonujące. Oznacza to, iż pomimo zmiany brzmienia przepisu art. 22 ust. 2 ustawy o VAT (obecnie jest to projektowany art. 22 ust. 2 i ust. 2a ustawy o VAT), zasady dotyczące transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów nie ulegną zmianie i nie ma w związku z tym uzasadnienia do wprowadzania w tym zakresie przepisów przejściowych.

Z tego punktu widzenia brak jest uzasadnienia do wprowadzania przepisów przejściowych w tym zakresie.

Ponadto, w związku ze zmianą w art. 100 ust. 1 ustawy o VAT, polegającą na dodaniu punktu 5, dotyczącego przemieszczeń w procedurze magazynu typu call-off stock, istnieje konieczność zapewnienia utrzymania w mocy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (Dz. U. poz. 2268), wydanego na podstawie art. 102 ustawy o VAT, do dnia wejścia w życie nowego rozporządzenia, nie dłużej jednak niż przez okres 6 miesięcy (**art. 18 projektu**). Jest to istotne, aby wzór obecnej informacji podsumowującej oparty na przepisach ustawy w brzmieniu dotychczasowym mógł być wykorzystywany przez podatników prowadzących transakcje, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1–4 ustawy o VAT, do czasu wejścia w życie nowego wzoru informacji podsumowującej. Jednocześnie należy podkreślić, że choć art. 18 przewiduje możliwość utrzymania w mocy dotychczasowych przepisów wykonawczych przez okres 6 miesięcy, to jednak przewiduje się, że rozporządzenie określające nowy wzór informacji podsumowującej zostanie wydane niezwłocznie po dniu wejścia w życie ustawy.

Ad C Zmiana w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

1. Implementacja dyrektywy MDR

Dyrektywa MDR nakłada obowiązek przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych organom podatkowym państw członkowskich (oraz w ograniczonym zakresie Komisji Europejskiej), jak również wskazuje zakres, sposób i termin przekazania tej informacji.

Z uwagi na fakt, że zakres przekazywanych informacji obejmować będzie informacje uzyskiwane na podstawie Ordynacji podatkowej (art. 86a § 1 pkt 5 i art. 86f § 1), a także przepisy Ordynacji podatkowej wskazują na procedurę ich przekazywania, konieczne jest odpowiednie ich dostosowanie. Celem wprowadzonych zmian jest dostosowanie przepisów krajowych do wymogów dyrektywy MDR oraz umożliwienie sprawnej i prawidłowej realizacji nałożonych na państwa członkowskie przez dyrektywę MDR obowiązków wprowadzenia ujawniania organom podatkowym informacji o schematach podatkowych oraz przekazywania informacji o ujawnionych schematach organom podatkowym innych państw członkowskich.

Z dniem 1 stycznia 2019 r. weszła w życie ustawa z dnia 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 (dalej też: ustawa wprowadzająca). Do Ordynacji podatkowej w dziale III dodano art. 86a–86o, tj. nowy rozdział 11a – Informacje o schematach podatkowych. Ustawa wprowadzająca dokonała częściowej transpozycji dyrektywy MDR.

Projektowana ustawa dopełnia implementację dyrektywy MDR poprzez dostosowanie przepisów Ordynacji podatkowej do wymogów nałożonych na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie obowiązku przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych. Celem wprowadzanych zmian jest ułatwienie wymiany informacji podatkowych z innymi państwami członkowskimi oraz usprawnienie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków wskazanych w rozdziale dotyczącym informacji o schematach podatkowych.

a) Ustawa o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami

Projektowana ustawa nakłada na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej obowiązek przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych organom podatkowym państw członkowskich (oraz w ograniczonym zakresie Komisji Europejskiej), jak również zakres, sposób i termin przekazania tej informacji.

Kluczowe pojęcia, takie jak schemat podatkowy transgraniczny, korzystający, promotor, wspomagający, numer schematu podatkowego, szczególna i ogólna cecha rozpoznawcza, zostały zdefiniowane w słowniczku zawartym w art. 88a projektu ustawy poprzez odniesienie do stosownych przepisów Ordynacji podatkowej.

Zakres przekazywanych informacji obejmować będzie informacje uzyskiwane na podstawie Ordynacji podatkowej (art. 86a § 1 pkt 5 i art. 86f § 1). W związku z powyższym informacja ta

obejmować będzie numer schematu podatkowego transgranicznego, dane identyfikujące promotora, wspomagającego, korzystającego oraz osób będących podmiotami powiązanymi z korzystającym. Konieczne będzie również przekazanie informacji o cechach rozpoznawczych, jak i streszczenia opisu schematu podatkowego transgranicznego wraz ze wskazaniem przepisów prawa podatkowego znajdujących zastosowanie w schemacie podatkowym transgranicznym, jego wartości oraz dnia, w którym została dokonana lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu schematu podatkowego transgranicznego. Niezbędne będzie również wskazanie państw członkowskich, których schemat podatkowy transgraniczny dotyczy lub może dotyczyć, jak również wskazanie wszystkich innych osób i podmiotów, na które może mieć wpływ schemat podatkowy transgraniczny.

Informacja ma być przekazywana automatycznie docelowo w przeciągu miesiąca od zakończenia kwartału, w którym organ otrzymał informację od podmiotu obowiązanego. Pierwsze przekazanie informacji przez Szefa KAS ma nastąpić do dnia 31 października 2020 r., co zostało uregulowane w **art. 16 projektu**. Jednocześnie w celu umożliwienia Szefowi KAS sprawnej realizacji obowiązku przekazania po raz pierwszy tych informacji w wymaganym terminie, w **art. 15 projektu** wydłużono z 7 do 30 dni okres, w którym Szef KAS będzie obowiązany do potwierdzenia nadania NSP w odniesieniu do wszystkich schematów podatkowych, o których informacja została przekazana Szefowi KAS do dnia 30 września 2020 r. (por. art. 86g § 3 Ordynacji podatkowej). Przedmiotowa zmiana motywowana jest znaczną liczbą informacji o schematach podatkowych przekazanych dotychczas Szefowi KAS mogącą powodować trudności w nadaniu przez Szefa KAS numerów NSP w terminie 7 dni, stąd zasadnym jest umożliwienie Szefowi KAS nadanie ich niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 30 dni.

Ponadto projekt modyfikuje art. 5 ust. 2 pkt 2 ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami poprzez doprecyzowanie delegacji ustawowej do wydania rozporządzenia. Należy jednak wskazać, że przepis ma wyłącznie charakter doprecyzowujący i nie wpływa na zakres spraw przekazanych do uregulowania aktem wykonawczym, tym samym rozporządzenie wydane na podstawie art. 5 ust. 2 w brzmieniu dotychczasowym nie utraci mocy obowiązującej z dniem wejścia w życie ww. modyfikacji. Z tego też powodu nie istnieje potrzeba uzupełnienia projektu o przepis przewidujący utrzymanie w mocy obowiązującego rozporządzenia po wejściu w życie ustawy.

b) Zmiany w Ordynacji podatkowej

Projekt zakłada wprowadzenie nowego brzmienia **art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret** drugie. Po zmianach szczególna cecha rozpoznawcza, uregulowana w tym przepisie, oznaczać będzie właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że obejmować ono będzie podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi, gdy odbiorca płatności posiadać będzie 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 i podatku dochodowym od osób prawnych oraz w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej. Lista krajów i terytoriów wskazanych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjętym 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, ogłaszana będzie w drodze obwieszczenia przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w terminie 7 dni od dnia przyjęcia unijnego wykazu (w tym też zmiany tego wykazu). W obwieszczeniu wskazany zostanie również dzień przyjęcia unijnego wykazu (ewentualnie zmiany przez Radę Unii Europejskiej tego wykazu). Obwieszczenie to publikowane będzie w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski" (zob. projektowany art. 86a § 10 Ordynacji podatkowej).

Przedmiotowe zmiany mają na celu zapewnienie właściwego wypełnienia przez Polskę obowiązków zbierania informacji o schematach podatkowych transgranicznych oraz wymiany tych informacji z innymi państwami członkowskimi Unii Europejskiej, w tym zwłaszcza właściwą implementację cechy rozpoznawczej wskazanej w punkcie C.1.b.ii załącznika do dyrektywy.

Projektowana ustawa modyfikuje brzmienie **art. 86f § 1 pkt 11 – 14**.

Art. 86f § 1 pkt 11 podkreśla, że informacja o schemacie podatkowym zawiera wskazanie danych identyfikujących wymienionych w pkt 1 przedmiotowego artykułu dla znanych przekazującemu informację podmiotów, które uczestniczą w schemacie podatkowym lub mają w nim uczestniczyć lub na które może mieć wpływ schemat podatkowy. Przedmiotowy punkt wskazuje także, że informacja ta powinna zawierać państwa i terytoria, w których podmioty te posiadają miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd lub których schemat ten może dotyczyć.

Projekt obejmuje także modyfikację treści **art. 86f § 1 pkt 12**, który wskazuje, że informacja o schemacie podatkowym zawiera dane identyfikujące, które zostały wskazane w pkt 1 art. 86f § 1 znanych przekazującemu informację innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym. Dane takie powinny zostać wskazane w informacji o schemacie podatkowym, o ile podmioty takie występują.

Projektowane zmiany w treści art. 86g § 1 pkt 13 oraz nowy pkt 14 zostały omówione w dalszej części uzasadnienia.

c) Obowiązek raportowania schematów podatkowych (art. 11 i art. 12 projektu ustawy)

Projekt przewiduje również zmiany w zakresie przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych (**art. 11 projektu**). Celem przepisu jest nałożenie na promotorów, korzystających oraz wspomagających obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych, jeżeli pierwszej czynności związanej z ich wdrażaniem dokonano w okresie od dnia 26 czerwca 2018 r. do dnia 31 marca 2020 r. Dotychczas obowiązek retrospektywnego (tj. za okres od 26 czerwca 2018 r. do 31 grudnia 2018 r.) raportowania przewidywał art. 28 ustawy z dnia 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. Przepis ten nie przewidywał jednak obowiązku retrospektywnego raportowania w odniesieniu do wspomagających i wymogów wynikających z prawa unijnego w odniesieniu do schemy wymaganej do wymiany informacji podatkowych na podstawie dyrektywy MDR.

Biorąc pod uwagę wynikający w przepisów dyrektywy MDR obowiązek Polski zbierania informacji o schematach podatkowych transgranicznych oraz wymiany tych informacji z innymi państwami członkowskimi Unii Europejskiej, konieczne jest również dodanie przepisów nakazujących podmiotom zobowiązanym (tj. promotorowi lub korzystającemu, a w szczególnych przypadkach wspomagającemu) przekazanie do Szefa KAS informacji o tym schemacie podatkowym. Obowiązki określone w **art. 11 ust. 1–4 projektu** dotyczą przede wszystkim sytuacji nieobjętych dotychczas obowiązkiem raportowania, tzn. informacji w zakresie schematów transgranicznych odnoszących się do rajów podatkowych nieujętych w liście wydawanej na podstawie ustawy o PIT i ustawy o CIT oraz informacji przekazywanych przez wspomagających.

Obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym przez korzystającego uregulowany jest w sposób generalny w art. 86c § 1 i 2 Ordynacji podatkowej. Równocześnie po stronie korzystającego powstawać może obowiązek przekazania tej informacji w sytuacji przewidzianej w art. 86j § 2 i 3 Ordynacji podatkowej – tj. obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym przez korzystającego w momencie składania informacji MDR-3 na podstawie art. 86j § 1 Ordynacji podatkowej, gdy schematowi nie nadano jeszcze NSP lub korzystający posiada informacje odbiegające od informacji zawartych w otrzymanym przez niego potwierdzeniu nadania NSP. Aby uczynić normę przepisu art. 11 projektowanej ustawy pełną – tj. uregulować w niej wszystkie przypadki, w których zaktualizować się może obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym przez korzystającego – we wprowadzeniu do art. 11 ust. 3 projektu zawarto odesłania nie tylko do art. 86c Ordynacji podatkowej, lecz również art. 86j tej ustawy.

Jednocześnie biorąc pod uwagę fakt, że obowiązkami retrospektywnego raportowania objęte są również schematy przekazane do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej do dnia 31 marca 2020 r., zaproponowano wprowadzenie w **art. 11 ust. 6 projektu** uproszczone zasady przekazywania tych informacji. W takim przypadku, gdy więcej niż jeden podmiot będzie obowiązany do wykonania powyższego obowiązku, obowiązek ten powinien wykonać podmiot, który uprzednio przekazał tę informację do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. W odniesieniu do schematów już zaraportowanych podmioty nie będą obowiązane do ustalania „na nowo", który z nich jest obowiązany do przekazania tych schematów. Nie będą więc do nich miały zastosowanie reguły określone m.in. w art. 86e Ordynacji podatkowej.

Systematyka projektowanego **art. 11 projektu** ponawia logikę funkcjonujących obecnie przepisów o obowiązku raportowania schematów podatkowych (tj. art. 86a i n. Ordynacji podatkowej). W pierwszej kolejności obowiązek przekazania informacji o tym schemacie podatkowym spoczywać będzie na promotorze. W sytuacji, w której promotor nie przekaże tej informacji (lub w przypadku danego uzgodnienia promotor w ogóle nie wystąpił), obowiązek przekazania tej informacji spoczywać będzie na korzystającym. Uzupełnieniem tych przepisów jest również wskazanie na mogące wystąpić w tej sytuacji obowiązki wspomagającego, które aktualizować się będą w sytuacji powzięcia przez wspomagającego wątpliwości odnośnie charakteru uzgodnienia lub dostrzeżenia przez wspomagającego, że uzgodnienie stanowi schemat podatkowy.

Dodatkowo, w celu wykonania powyższego obowiązku raportowania, promotor będzie obowiązany uwzględnić listę terytoriów lub krajów stosujących szkodliwą konkurencję

podatkową określonych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych (**art. 11 ust. 2 projektu**). Jest to przepis, którego cel jest zbieżny ze zmianami wprowadzanymi w art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret drugie Ordynacji podatkowej, które zostały już omówione wcześniej – tj. cel w postaci właściwej implementacji cechy rozpoznawczej wskazanej w punkcie C.1.b.ii załącznika do dyrektywy.

Dodawany przepis nawiązuje również do obowiązku publikowania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych obwieszczenia, o którym mowa w projektowanym § 10 art. 86a Ordynacji podatkowej. Zgodnie z propozycją zawartą w przepisie przejściowym pierwsze obwieszczenie zostanie ogłoszone w terminie do dnia 15 kwietnia 2020 r. w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski" i zawierać będzie listę krajów i terytoriów wskazanych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej według stanu na dzień 1 kwietnia 2020 r., które nie zostały ujęte w wykazie krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową wydawanym na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych **(art. 12 projektu ustawy**). Publikacja tej listy ułatwi podmiotom zobowiązanym wypełnienie obowiązku, o którym mowa w **art. 11 projektu**.

Dyrektywa MDR przewiduje obowiązek retrospektywnego raportowania przez „pośrednika" i „właściwego podatnika", tj. podmioty zdefiniowane w przepisach dyrektywy MDR. Zgodnie z art. 8ab ust. 5 dyrektywy, każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników i właściwych podatników do przekazywania informacji na temat podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w odniesieniu do którego dokonano pierwszej czynności służącej jego wdrożeniu w okresie między dniem wejścia w życie a datą rozpoczęcia stosowania niniejszej dyrektywy. Dyrektywa MDR weszła w życie 25 czerwca 2018 r.

Polskie regulacje implementujące unijną definicję „pośrednika" wprowadziły natomiast pojęcia promotora (art. 86a § 1 pkt 8 Ordynacji podatkowej) i wspomagającego (art. 86a § 1 pkt 18 Ordynacji podatkowej). Jednocześnie od 1 stycznia 2019 r. obowiązek retrospektywnego raportowania dotyczy promotora lub korzystającego (art. 28 ustawy wprowadzającej).

Biorąc powyższe pod uwagę, konieczne jest objęcie obowiązkiem retrospektywnego raportowania również wspomagającego. Obowiązek zaraportowania tych schematów przez wspomagającego aktualizować się będzie, jeśli wspomagający przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, przy uwzględnieniu

zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności, dostrzegł lub powinien był dostrzec, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, stanowi schemat podatkowy transgraniczny.

Jednocześnie wskazać należy, że zgodnie z przepisami dyrektywy MDR, każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników i właściwych podatników do przekazywania informacji na temat podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w odniesieniu do którego dokonano pierwszej czynności służącej jego wdrożeniu w okresie między dniem wejścia w życie a datą rozpoczęcia stosowania niniejszej dyrektywy. Jak wskazano wyżej, przez „pośredników" z dyrektywy MDR na gruncie przepisów rozdziału 11a Ordynacji podatkowej należy rozumieć zarówno promotorów, jak i wspomagających.

Dyrektywa MDR weszła w życie w dniu 25 czerwca 2018 r., a zatem na jej gruncie obowiązki informacyjne w zakresie raportowania schematów podatkowych dotyczą uzgodnień, co do których pierwszej czynności dokonano po dniu 25 czerwca 2018 r.

Projektowane przepisy **art. 11 i art. 12 projektu** są zatem zgodne z przepisami dyrektywy MDR i mają na celu jej właściwą implementację. Wprowadzenie obowiązku przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych, które zostały zaraportowane przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jest niezbędne ze względu na specyficzne wymogi wynikające z określonego przez Komisję Europejską standardu wykorzystywanego do wymiany informacji pomiędzy państwami członkowskimi UE (tzw. unijnej schemy). Dostosowanie posiadanych informacji o schematach podatkowych transgranicznych do unijnej schemy nie jest możliwe bez udziału ze strony promotorów, korzystających i wspomagających, gdyż tylko te podmioty posiadają wymagane informacje o tych schematach. Jednocześnie biorąc pod uwagę termin przekazania informacji przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej do UE, nie jest możliwe osiągnięcie celu dyrektywy w terminie w niej określonym w inny sposób poprzez np. nałożenie na ten organ obowiązku występowania indywidualnie do podmiotów obowiązanych do składania informacji o ich uzupełnienie w celu dostosowania dotychczas przekazanych informacji do unijnej schemy. Nie tylko uniemożliwiłoby to zebranie niezbędnych informacji w wymaganym terminie, ale nie oznaczałoby to przyjęcia rozwiązania korzystniejszego dla tych podmiotów, gdyż ostatecznie podmioty te byłyby zobowiązane do przekazania tych informacji. Uwzględniając powyższe, zaproponowane w projekcie rozwiązanie jest zgodne z zasadą proporcjonalności, gdyż niewątpliwie służy realizacji zamierzonych w projekcie celów, jest niezbędne, w tym sensie, że chronić będzie określone

wartości w sposób bądź w stopniu, który nie mógłby być osiągnięty przy zastosowaniu innych środków, jak również zapewnia ingerencję w sferę statusu jednostki w odpowiedniej proporcji do celów, których ochrona uzasadnia dokonane ograniczenie.

Jednocześnie w kontekście obu tych przepisów, w tym zwłaszcza **art. 11 projektu**, należy mieć na względzie, że wspomagający, co do zasady, nie będą 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 obowiązkowi raportowania, 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.

Dla prawidłowego stosowania obowiązków przez wspomagającego szczególną uwagę należy zwrócić na interpretację części definicji, która mówi o „zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności”.

Na ocenę tego, czy wspomagający powinien był dostrzec, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, stanowi schemat podatkowy, wpływać może wiele czynników, np. dotychczasowe czynności wykonywane przez wspomagającego w stosunku do tych samych lub powiązanych podmiotów, stosowanie rozwiązań nietypowych w danej branży.

d) Przepis dotyczący aktualizacji numeru NSP (art. 13 i art. 14 projektu)

Uwzględniając wymogi schemy do wymiany informacji podatkowych na podstawie dyrektywy MDR, powstanie konieczność nadania nowych numerów schematów podatkowych do wzorca odpowiadającego założeniom przyjętym przez Komisję Europejską. W konsekwencji na podstawie projektowanego **art. 14 projektu** ustawy Szef Krajowej Administracji Skarbowej w stosunku do schematów podatkowych transgranicznych będzie nadawał nowe numery schematom podatkowym transgranicznym (NSP). Zgłaszający zobowiązany zaś będzie do

posługiwania się tym numerem, czyli do zrealizowania obowiązków wynikających z art. 86g § 2–2c, § 4 i § 5 Ordynacji podatkowej.

W związku z nałożeniem w **art. 11 projektu** obowiązku przekazania informacji o schematach podatkowych transgranicznych uwzględniających wymogi wynikające z prawa UE do nadawania NSP tym schematom art. 86g Ordynacji podatkowej stosowany będzie odpowiednio. Jednocześnie rozstrzygnięto mogącą powstać wątpliwość interpretacyjną, jakie informacje należy uwzględnić na potrzeby wymiany informacji podatkowych z innymi państwami. Biorąc pod uwagę fakt, że informacje przekazane na podstawie **art. 11 projektu** będą nie tylko spójne z wymogami wynikającymi z prawa unijnego (unijną schemą), ale również będą bardziej aktualne, zasadne jest uwzględnienie przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej na etapie wymiany informacji podatkowych z innymi państwami wyłącznie informacji przekazanych na podstawie **art. 11 projektu**. W związku z tym w **art. 14 projektu** zaproponowano, że potwierdzenie nadania NSP, o którym mowa w art. 86g § 2 Ordynacji podatkowej, zawiera NSP oraz dane wskazane wyłącznie w informacji przekazanej na podstawie **art. 11 projektu**.

Jednocześnie w **art. 13 projektu** przesądzono, że dotychczasowe NSP nadane schematom podatkowym transgranicznym stają się nieważne z mocy prawa. W związku z tym Szef Krajowej Administracji Skarbowej nie będzie obowiązany do wydawania postanowienia w sprawie unieważnienia NSP (stąd też w **art. 13 zdanie drugie projektu** ustawy przesądzono, że przepisu art. 86i § 2 pkt 1 Ordynacji podatkowej nie stosuje się).

2. Zmiany doprecyzowujące przepisy Ordynacji podatkowej w zakresie MDR

a) zmiany w Ordynacji podatkowej w zakresie NSP

Proponowane zmiany obejmują także przepisy dotyczące, w szczególności, nadawania numeru schematowi podatkowemu, elektronicznego sposobu przekazywania tych informacji do Szefa KAS.

Zmiany te polegają na:

- wprowadzeniu dodatkowego numeru zgłoszenia schematu podatkowego transgranicznego (NZSPT), który nadawany jest w celu wymiany informacji podatkowych z innymi państwami członkowskimi Unii Europejskiej oraz w ograniczonym zakresie z Komisją Europejską,
- doprecyzowaniu przepisów związanych z nadawaniem potwierdzenia nadania NSP,

– uregulowaniu możliwości delegacji przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych wykonywania obowiązków wskazanych w rozdziale 11a działu III Ordynacji podatkowej organom podległym.

Omówienie poszczególnych przepisów

Przedmiotowy projekt w **art. 86a § 1 pkt 5a** dodaje skrót „NZSPT", przez który rozumie się numer zgłoszenia schematu podatkowego transgranicznego. Numer ten będzie nadawany przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej na potrzeby wymiany informacji podatkowych z państwami członkowskimi Unii Europejskiej na podstawie dyrektywy MDR. Celem przedmiotowej zmiany jest umożliwienie sprawnej wymiany informacji podatkowych z innymi państwami członkowskimi i Komisją Europejską oraz odpowiednie dostosowanie przepisów krajowych do wymogów technicznych opracowanych przez Komisję Europejską.

W art. **86b** dodany zostanie **§ 2a** który stanowi, że w przypadku, o którym mowa w dodawanym art. 86g § 2c, promotor przekazuje korzystającemu NSP wraz z załącznikiem zawierającym wyłącznie dane identyfikujące tego korzystającego. Zgodnie z dodawanym art. **86g § 2c** w przypadku, gdy korzystającym lub podmiotami, o których mowa w art. 86f § 1 pkt 1, 11 i 12, są osoby fizyczne, dane identyfikujące tego korzystającego i te podmioty wskazuje się wyłącznie w załącznikach do potwierdzenia nadania NSP, przy czym jeden załącznik zawiera dane osobowe dotyczące jednej osoby fizycznej.

Wskazane wyżej przepisy należy odczytywać łącznie z modyfikowanym w projekcie **art. 86g § 2,** który wskazuje, że Szef Krajowej Administracji Skarbowej nadaje NSP, chyba że informacja o schemacie podatkowym zawiera NSP nadany przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej.

Projekt modyfikuje brzmienie art. 86f § 1 pkt 13. Przepis ten otrzyma brzmienie, zgodnie z którym informacja o schemacie podatkowym zawiera adres elektroniczny, na który będą doręczane potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem art. 86g–86i, przy czym wskazanie adresu traktuje się na równi z wyrażeniem zgody na ich doręczanie wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Raportowanie schematów podatkowych na podstawie przepisów działu III rozdziału 11a Ordynacji podatkowej następuje wyłącznie w formie elektronicznej (wynika to z faktu, że informacje o schematach podatkowych są przekazywane tylko w formie elektronicznej). Projektowany przepis nie wyklucza stosowania innych form doręczeń, określonych w Ordynacji podatkowej. Tym samym w przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających organowi

podatkowemu doręczenie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zastosowanie (poprzez odesłanie, o którym mowa w art. 86o Ordynacji podatkowej) znajdzie art. 144 § 3 Ordynacji podatkowej. W szczególności może to służyć ustaleniu prawidłowego adresu elektronicznego, na który doręczane będzie, wyłącznie w formie elektronicznej, potwierdzenie nadania NSP. Niemniej jednak korzystanie z innych form doręczenia, niż elektroniczna, powinno być wyjątkiem. Z powyższych względów – przyjęcia raportowania schematów podatkowych w formie elektronicznej, wynikającego ze sposobu raportowania przewidzianego przepisami Ordynacji podatkowej, jako zasady, nie jest zasadnym stosowanie art. 144a § 1b Ordynacji podatkowej, przewidującego możliwość rezygnacji z tej formy doręczeń. Ze względu na wątpliwości zgłaszane w toku prac nad projektem zdecydowano o wyłączeniu wprost w art. 86o Ordynacji podatkowej możliwości stosowania art. 144a § 1b Ordynacji podatkowej. Wprowadzone doprecyzowanie nie zmienia ogólnej zasady, zgodnie z którą odpowiednie stosowanie przepisu oznacza w odniesieniu do konkretnej sytuacji stosowanie przepisu wprost, stosowanie przepisu z modyfikacjami lub jego niestosowanie. W związku z tym wyłączenie art. 144a § 1b Ordynacji podatkowej nie oznacza, że inne przepisy rozdziałów, do których odsyła art. 86o Ordynacji podatkowej, zawsze znajdują zastosowanie (wprost lub z modyfikacjami), lecz wskazuje jedynie, że na etapie prac nad projektem zidentyfikowano brak możliwości stosowania tego przepisu.

Należy wskazać, że raportowanie schematów podatkowych na podstawie przepisów działu III rozdziału 11a Ordynacji podatkowej następuje wyłącznie w formie elektronicznej. W tym celu podmiotom zainteresowanym udostępniono dedykowaną stronę internetową, która umożliwia wygenerowanie oraz przesłanie wymaganych informacji (https://mdr.mf.gov.pl/#/). Zmiana polegająca na wykorzystaniu elektronicznego doręczania pism w sprawach, o których mowa w art.86g–86i, wynika z dotychczasowych doświadczeń w zakresie obsługi systemu raportowania schematów podatkowych i skutkować będzie przyśpieszeniem obiegu dokumentacji pomiędzy administracją skarbową i podmiotami dokonującymi raportowania. Innymi słowy, z uwagi na fakt, że od samego początku funkcjonowania systemu MDR, czyli od 1 stycznia 2019 r., informacje o schematach podatkowych są przekazywane tylko w formie elektronicznej, zasadnym jest kontynuowanie elektronicznego doręczania pism w całym procesie, a nie wyłącznie, jak to ma miejsce obecnie, jedynie w celu przesyłania potwierdzania nadania NSP.

Projektowany przepis nie wyklucza stosowania innych form doręczeń, określonych w Ordynacji podatkowej. Tym samym w przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających organowi podatkowemu doręczenie pism za pomocą środków komunikacji

elektronicznej, zastosowanie (poprzez odesłanie, o którym mowa w art. 86o Ordynacji podatkowej) znajdzie art. 144 § 3 Ordynacji podatkowej. W szczególności może to służyć ustaleniu prawidłowego adresu elektronicznego, na który doręczane będzie, wyłącznie w formie elektronicznej, potwierdzenie nadania NSP. Niemniej jednak korzystanie z innych form doręczenia, niż elektroniczna, powinno być wyjątkiem.

Biorąc pod uwagę, że od samego początku funkcjonowania przepisów o raportowaniu schematów podatkowych podmioty dokonujące zgłoszeń zobowiązane były do podawania adresu do doręczeń elektronicznych, wykorzystanie tego adresu w szerszym zakresie, co przekładać się będzie na przyspieszenie obiegu dokumentów, jest rozwiązaniem niezbędnym oraz proporcjonalnym.

Ponadto w **art. 86f § 1** dodaje się **pkt 14**, który wskazuje, że w odniesieniu do schematu podatkowego transgranicznego, jeżeli NSP został nadany przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej, informacja o schemacie podatkowym zawiera wskazanie tego NSP. Celem przedmiotowej zmiany jest dostosowanie schematu składanej informacji o schemacie podatkowym do sytuacji, w której schemat podatkowy transgraniczny został już uprzednio zgłoszony w innym państwie członkowskim. Wówczas numer schematu podatkowego (NSP) został już nadany w innym niż Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej, a składający informację, składając informację o schemacie podatkowym, powinien wskazać przedmiotowy numer.

Zgodnie z dodawanym art. **86g § 2a** Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje potwierdzenie nadania NSP zawierające: NSP oraz dane wskazane w przekazanej informacji o schemacie podatkowym. W przypadku schematów podatkowych transgranicznych potwierdzenie nadania NSP zawiera również NZSPT.

Dodawany art. **86g § 2b** wskazuje, że w przypadku gdy przekazującym informację o schemacie podatkowym jest osoba fizyczna, potwierdzenie nadania NSP w zakresie danych identyfikujących przekazującego informację zawiera wyłącznie imię i nazwisko oraz identyfikator podatkowy tej osoby.

Uchylenie **art. 86g § 4** oraz powiązane z tym dodanie **art. 86ia** ma na celu doprecyzowanie, iż Szef Krajowej Administracji Skarbowej doręcza potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem art. 86g–86i drogą elektroniczną na adres wskazany przez przekazującego w informacji o schemacie podatkowym. Należy przy tym podkreślić, iż założenie doręczenia pism drogą elektroniczną w związku ze stosowaniem przepisów

art. 86g–86i nie wyłącza stosowania innych właściwych w zakresie doręczeń przepisów Ordynacji podatkowej, tj. przepis ten nie powoduje braku zastosowania odesłania, o którym mowa w art. 86o Ordynacji podatkowej. Jak już więc wskazano przy omawianiu projektowanej zmiany art. 86a § 1 pkt 13 Ordynacji podatkowej, w przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej doręczenie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zastosowanie znajdzie art. 144 § 3 Ordynacji podatkowej (poprzez odesłanie, o którym mowa w art. 86o Ordynacji podatkowej). Zmiany te należy odczytywać łącznie z doprecyzowaniem odesłania z art. 86o.

W **art. 86d w § 1** zdanie drugie otrzyma brzmienie, zgodnie z treścią którego art. 86b § 2a i 3 stosuje się odpowiednio do promotora lub korzystającego przekazującego zlecającemu wykonanie czynności w odniesieniu do zgłoszonego schematu podatkowego. Zmiana ta oznacza, że zlecając wspomagającemu wykonanie usług, udostępniane będą mu dane osobowe w ograniczonym zakresie.

Celem przedmiotowych i omówionych powyżej zmian jest umożliwienie wymiany informacji podatkowych z innymi państwami oraz dostosowanie przepisów i schemy wykorzystywanej dla potrzeb krajowego zgłaszania informacji o schematach podatkowych do schemy wymiany informacji na poziomie unijnym. Celem tych zmian jest również zapewnienie większej ochrony danych osobowych ujętych w potwierdzeniu nadania NSP, które przekazywane są przez promotora na rzecz innych podmiotów. Pojęcie danych osobowych powinno być rozumiane jako odnoszące się wyłącznie do osób fizycznych.

W **art. 86h** § 1 zostaje zmodyfikowany i wskazuje, że Szef Krajowej Administracji Skarbowej może zwrócić się do przekazującego informacje na podstawie niniejszego rozdziału o ich uzupełnienie lub wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści zarówno przed jak i po nadaniu NSP.

Uprawnienie takie przysługuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w szczególności w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych. Celem wprowadzanego doprecyzowania jest ograniczenie ewentualnych wątpliwości odnośnie możliwości sprawnego gromadzenia danych w ramach przepisów o schematach podatkowych od podmiotów dokonujących zgłoszeń. W **art. 86h** dodaje się także **§ 1a**, który stanowi, że uzupełnienie informacji o schemacie podatkowym polega na przekazaniu pełnego zakresu danych, o których mowa w art. 86f § 1. Przepis ten ma na celu zapewnienie kompletności danych składanych przez zgłaszającego informację o schemacie podatkowym, tj. wykluczenia ryzyka wystąpienia rozbieżności pomiędzy poszczególnymi wersjami składanych informacji.

Projekt obejmuje także modyfikację brzmienia **art. 86j § 4 i § 5.** Zgodnie z projektowaną zmianą treści **§ 4** przekazywana informacja o schemacie podatkowym wskazana w art. 86j § 1 (w tym informacja o schemacie podatkowym, która zawiera dane wskazane w § 2 lub 3) podpisywana jest przez podatnika będącego osobą fizyczną. W przypadku podatników będących osobami prawnymi informacja, o której mowa w § 1, jest podpisywana przez wszystkich członków organu zarządzającego podatnika. Z przedmiotowego przepisu usunięte zostało zdanie trzecie, które wskazywało, że dowód złożenia podpisów przez wskazane powyżej osoby przekazywany jest za pomocą środków komunikacji elektronicznej do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej przez jedną z osób, które podpisały te dokumenty. Zmiana ta powinna usunąć wątpliwości odnośnie elektronicznej formy składania informacji MDR-3. **Art. 86j § 5** w wyniku zmian otrzyma brzmienie, zgodnie z którym w przypadku podatników będących jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej informacja, o której mowa w § 1, zawiera oświadczenie, zgodnie z którym wszyscy uprawnieni do reprezentacji, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – także wspólnicy posiadający co najmniej 10% udziału w zyskach spółki niebędącej osobą prawną, poświadczą prawdziwość danych zawartych w tej informacji. W zakresie przekazania tych dokumentów do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej przepis § 4 zdanie drugie stosuje się odpowiednio. Celem wprowadzenia przedmiotowych modyfikacji jest ułatwienie składającym przekazania informacji, o której mowa w art. 86j § 1, w szczególności w przypadku zaistnienia problemów technicznych z przekazaniem jej za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Projekt precyzuje – poprzez dodanie w **art. 86m § 4** – że w sprawach nieuregulowanych w rozdziale dotyczącym informacji o schematach podatkowych do postępowania w zakresie nałożenia kary pieniężnej stosuje się odpowiednio przepisy działu IV. W mocy pozostaje § 3 tego artykuły wskazujący, że do nakładania kary pieniężnej stosuje się przepisy działu IVA Kodeksu postępowania administracyjnego. Celem przedmiotowej zmiany jest doprecyzowanie trybu prowadzonego postępowania w zakresie nakładania kary pieniężnej. Dodawany paragraf wskazuje również, że od decyzji o nałożeniu kary pieniężnej przysługiwać będzie odwołanie do ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Celem wprowadzenia powyższych zmian jest usprawnienie oraz usystematyzowanie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków związanych z informacjami o schematach podatkowych. Z dodaniem tego przepisu nie wiąże się konieczność uregulowania w przepisach projektu sytuacji przejściowych dotyczących postępowań w toku, gdyż postępowania takie nie są prowadzone.

W art. **86n** dodaje się **§ 4**, który stanowi, że minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić inny organ Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, o których mowa w art. 86g–86ia, określając szczegółowy zakres upoważnienia oraz upoważnione organy, mając na względzie zapewnienie sprawnego i skutecznego wykonywania tych zadań. Celem wprowadzenia przedmiotowego przepisu jest usprawnienie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków związanych z obsługą napływających informacji o schematach podatkowych. Przepisy art. 86g–86ia Ordynacji podatkowej są przepisami szczególnymi, zgodnie z którymi organy podatkowe będą wykonywać zadania związane przede wszystkim z wydawaniem przez Szefa KAS potwierdzeń nadania NSP, ale również w zakresie wydawania postanowień o odmowie nadania NSP czy też o unieważnieniu tego numeru. Możliwość skorzystania z tej delegacji powinna przyczynić się do sprawniejszego i efektywniejszego wykonywania obowiązków związanych z informacjami o schematach podatkowych, w tym do usprawnienia procesu obsługi składanych informacji.

Przedmiotowy projekt modyfikuje także **art. 86o**. Do zakresu przepisów, które stosowane są odpowiednio w sprawach określonych w art. 86b–86ia, dodany został art. 208. Przedmiotowa zmiana ma na celu usprawnienie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków związanych z informacjami o schematach podatkowych.

b) Zmiany w Ordynacji podatkowej w zakresie pełnomocnictw szczególnych

Zgodnie z obowiązującymi przepisami do spraw nieuregulowanych w art. 86g–86i stosuje się odpowiednio m.in. przepisy dotyczące pełnomocnictw szczególnych uregulowanych w rozdziale 3a działu IV Ordynacji podatkowej (art. 138e). Odesłanie do odpowiedniego stosowania tych przepisów rodzi wątpliwości interpretacyjne. Nie jest w szczególności możliwe jednoznaczne przesądzenie, czy ze względu na specyfikę spraw uregulowanych w art. 86g–86i, które dotyczą składania informacji o schematach podatkowych oraz spraw związanych z nadawaniem NSP, jest dopuszczalne zmodyfikowanie (w ramach odpowiedniego stosowania przepisu) art. 138e § 1 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że pełnomocnictwo szczególne upoważnia do działania we wskazanej sprawie (a nie we wszystkich sprawach dotyczących np. składania informacji o schematach podatkowych). Tymczasem ze względu na charakter czynności podejmowanych w ramach spraw prowadzonych na podstawie art. 86g–86i Ordynacji podatkowej nie jest uzasadnione oczekiwanie, że pełnomocnicy będą składali odrębne pełnomocnictwa w odniesieniu do informacji o schematach podatkowych oraz nadawania NSP w każdej sprawie z osobna. Za rozsądne uznać należy przyjęcie założenia, że

pełnomocnictwo szczególne udzielone w jednej sprawie z zakresu spraw uregulowanych w art. 86b–86i zachowuje aktualność również w innych sprawach z tego zakresu. W przypadku gdy intencją mocodawcy będzie udzielenie pełnomocnictwa do jednej sprawy, będzie on uprawniony do wprowadzenia w pełnomocnictwie zastrzeżenia, że pełnomocnictwo to dotyczy wyłącznie konkretnej sprawy, lub odwołania udzielonego wcześniej pełnomocnictwa szczególnego, jeżeli zastrzeżenia takiego nie dokonał.

Projektowany art. 86na Ordynacji podatkowej będzie stanowił regulację szczególną wobec art. 138e § 1 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie ze względu na pozostawione odesłanie w art. 86o Ordynacji podatkowej do przepisów o pełnomocnictwie szczególnym przepisy te znajdą zastosowanie do spraw związanych z informacjami o schematach podatkowych w zakresie, w jakim przepisy te nie są sprzeczne z dodawanym art. 86na (tj. w zakresie nieuregulowanym w tym przepisie).

Biorąc pod uwagę, że dodawany art. 86na Ordynacji podatkowej odwołuje się pełnomocnictwa w zakresie spraw, o których mowa w art. 86b–86ia, zasadne jest wprowadzenie zmiany do art. 86o Ordynacji podatkowej uspójniającej zakresy zastosowania tych przepisów. W wyniku wprowadzenia tej zmiany art. 86o Ordynacji podatkowej będzie odwoływał się do zakresu nieuregulowanego w art. 86b–86ia. Zaproponowana zmiana potwierdzi dotychczasowe rozumienie tego przepisu, który również obecnie obejmuje swoim zakresem sprawy związane z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych (por. art. 86g § 1).

Jednocześnie w przepisie dostosowującym (**art. 17 projektu**) przesądzono, że pełnomocnictwa szczególne do działania w sprawie z zakresu stosowania art. 86b–86i Ordynacji podatkowej, w brzmieniu dotychczasowym, złożone i nieodwołane do dnia 31 marca 2020 r. stają się pełnomocnictwami szczególnymi, o których mowa w art. 86na Ordynacji podatkowej.

III. Wejście w życie ustawy

Zgodnie z **art. 21 projektu** ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r. Ze względu na brak implementacji dyrektywy ATAD 2, dyrektywy 2018/1910 i dyrektywy MDR w wymaganym terminie istnieje konieczność jak najszybszego wejścia w życie ustawy.

Oceniając wpływ projektowanej ustawy w zakresie ustawy o VAT na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców, należy wskazać, że:

1) wprowadzenie regulacji w zakresie procedury magazynów typu *call-off stock* uprości i ujednolici stosowanie przepisów w zakresie VAT w obrębie jednolitego rynku unijnego, ze względu na uregulowanie tej procedury w dyrektywie VAT;
2) wprowadzenie regulacji w zakresie transakcji łańcuchowych spowoduje uniknięcie podwójnego opodatkowania lub nieopodatkowania, a także zagwarantuje podatnikom pewność prawną, ma zatem walor upraszczający i ujednolicający;
3) proponowana zmiana w zakresie włączenia niektórych przesłanek uznawanych dotychczas za formalne do katalogu przesłanek materialnych stosowania zwolnienia będzie wymagała od podatników większej staranności w zakresie doboru kontrahentów oraz weryfikacji ich statusu podatkowego, co wpłynie na zwiększenie zaangażowania czasu podatnika na wypełnienie obowiązków podatkowych; ww. rozwiązanie przyczyni się zarówno do uproszczenia i uszczelnienia systemu, jak również zwiększenia pewności prawa;
4) likwidacja warunku osiągnięcia w poprzednim roku podatkowym limitu obrotów powyżej 400 000 zł uprawniającego sprzedawcę do dokonywania samodzielnego zwrotu podatku VAT podróżnym dokonującym zakupów w systemie TAX FREE wpłynie korzystnie na konkurencyjność przedsiębiorstw, które będą mogły samodzielnie (bez udziału pośredników) dokonywać zwrotu podatku podróżnym spoza UE, jak również może przyczynić się do wzrostu liczby sprzedawców biorących udział w systemie TAX FREE i decydujących się na samodzielne dokonywanie zwrotów podatku VAT podróżnym.

Proponowane przepisy co do zasady nie powodują dodatkowych obciążeń administracyjnych poza tymi, które wynikają z potrzeby implementacji prawa unijnego (np. w zakresie informacji podsumowującej podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania przemieszczenia towarów i później na potrzeby zaraportowania WDT na podstawie dotychczasowych przepisów i prowadzenia ewidencji w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*).

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia

29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.) projekt został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronach internetowych Rządowego Centrum Legislacji.

Projekt nie podlega notyfikacji zgodnie z procedurą określoną w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039 oraz z 2004 r. poz. 597).

Projekt ustawy nie wymaga zaopiniowania, dokonania konsultacji albo uzgodnienia z właściwymi instytucjami i organami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw **Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące** Ministerstwo Finansów **Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu** Pan Jan Sarnowski, Podsekretarz Stanu **Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu** 1) Pan Aleksander Łożykowski, Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, tel. (22) 694-3326, e-mail: aleksander.lozykowski@mf.gov.pl, 2) Pani Beata Karbownik, Zastępca Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, tel. (22) 694-3702, e-mail: beata.karbownik@mf.gov.pl, 3) Pan Paweł Selera, Dyrektor Deparatmentu Podatku od Towarów i Usług, tel. (22) 694-3621, e-mail: pawel.selera@mf.gov.pl, 4) Pani Weronika Missala, Zastępca Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego w Ministerstwie Finansów, tel. (22) 694-3886, e-mail: weronika.missala@mf.gov.pl	**Data sporządzenia** 24 stycznia 2020 r. **Źródło** Prawo UE: (dyrektywa) **Nr w Wykazie** UC11

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Zmiany w zakresie podatków dochodowych

Celem regulacji jest implementacja *dyrektywy Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającej dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (zwanej dalej: „ATAD 2”)*.

Zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług

Zmiany w zakresie wdrożenia dyrektywy Rady UE (2018/1910)

Projektowana zmiana (tzw. „quick fix”) wiąże się z koniecznością implementacji do polskiego porządku prawnego przepisów *dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi*.

Projekt zmierza do usprawnienia, ujednolicenia i uszczelnienia aktualnego systemu VAT w niżej wymienionych obszarach:

1. wprowadzenia uproszczeń i zharmonizowania zasad korzystania z procedury magazynu typu *call-off stock* w handlu transgranicznym;
2. zharmonizowania regulacji w zakresie tzw. transakcji łańcuchowych;
3. uznania numeru identyfikacji VAT nabywcy oraz złożenia prawidłowej informacji podsumowującej za przesłankę materialną do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Ad 1

Procedura dotycząca magazynów typu call-off stock nie została bezpośrednio uregulowana w przepisach dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, ze zm.), zwanej dalej: „dyrektywą VAT”. Możliwość wprowadzenia tego typu uproszczenia w regulacjach krajowych poszczególnych państw członkowskich wynikała z interpretacji przepisów obowiązującej dyrektywy VAT (art. 14 ust. 1 w zw. z art. 138, art. 17 ust. 1 w zw. z art. 138 ust. 2 lit. c, art. 20, art. 21, art. 23 oraz art. 63 i art. 68). W związku z brakiem jednolitych regulacji w tym obszarze w ramach Unii Europejskiej zaobserwować można było znaczące różnice między poszczególnymi państwami członkowskimi: były bowiem takie

państwa, jak Polska, które posiadały regulacje dotyczące magazynów typu call-off stock (w Polsce rozwiązanie takie funkcjonuje od 1 grudnia 2008 r., pod nazwą magazynów konsygnacyjnych), były również takie, które takich regulacji w swoim ustawodawstwie krajowym nie posiadały; różnice występowały również w ramach poszczególnych krajowych uregulowań w tym zakresie w tych państwach członkowskich, które z takiego uproszczenia skorzystały.

Dyrektywa 2018/1910 oraz rozporządzenie wykonawcze 2018/1912, uszczegóławiające zawartość ewidencji prowadzonych przez dostawcę i nabywcę w ramach procedury magazynu typu call-off stock, wprowadzają rozwiązanie upraszczające i ujednolicające stosowanie przepisów dotyczących VAT w tym zakresie w obrębie jednolitego rynku unijnego.

Jak wskazuje motyw 5 dyrektywy 2018/1910, „Magazyn typu call-off stock odnosi się do sytuacji, w której w chwili transportu towarów do innego państwa członkowskiego dostawca zna już tożsamość osoby nabywającej towary, której zostaną one dostarczone na późniejszym etapie i po ich przybyciu do państwa członkowskiego przeznaczenia.”. Obecnie w państwach, w których nie funkcjonował taki magazyn, prowadziło to do zaistnienia zdarzenia uznanego za wewnątrzwspólnotową dostawę (w państwie członkowskim wyjścia towarów) oraz zdarzenia uznanego za wewnątrzwspólnotowe nabycie (w państwie członkowskim przybycia towarów), a następnie „krajowej” dostawy w państwie członkowskim przybycia. Powyższe wymagało od dostawcy dokonania stosownej identyfikacji do celów VAT w państwie członkowskim przybycia towarów. Aby tego uniknąć, wprowadzono – jednolite w ramach UE – rozwiązanie, dzięki któremu takie transakcje będą pod pewnymi warunkami uznawane za powodujące (po stronie dostawcy) dostawę zwolnioną z prawem do odliczenia (stawka 0%) w państwie członkowskim wyjścia i wewnątrzwspólnotowe nabycie (po stronie nabywcy) opodatkowane w państwie członkowskim przybycia.

Przewidywany projekt ustawy, implementując postanowienia wskazanej dyrektywy, zmienia istniejące w polskiej ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106), zwanej dalej „ustawą o VAT”, regulacje w ww. zakresie, dostosowując je do przepisów wprowadzonych dyrektywą 2018/1910.

Ustawa o VAT przewiduje obecnie szczególne regulacje dotyczące magazynu konsygnacyjnego, który – co do zasady – spełnia przesłanki uznania go za magazyn typu call-off stock. Dyrektywa 2018/1910 wprowadza jednak przepisy, które w pewnym zakresie różnią się od tych, które funkcjonują obecnie w polskich przepisach dotyczących VAT (m.in. ww. dyrektywa kształtuje tę instytucję szerzej, np. uwzględniając działalność handlową czy wprowadzając instytucję substytucji), co pociąga za sobą konieczność dokonania zmian w ustawie o VAT.

W związku z projektowanymi zmianami w zakresie procedury magazynu typu call-off stock przewiduje się również zmiany w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy oraz w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej. Zmiany dokonane w ustawie - Kodeks karny skarbowy mają na celu zobligowanie podatnika prowadzącego magazyn wykorzystywany w procedurze magazynu typu call-off stock do złożenia zawiadamiania o prowadzeniu takiego magazynu. Natomiast zmiany w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej mają na celu dostosowanie procedury kontroli celno-skarbowej do możliwości kontrolowania towarów znajdujących się w magazynach wykorzystywanych w procedurze magazynu typu call-off stock.

Ad 2

W aspekcie tzw. transakcji łańcuchowych podkreślić należy, że obecne zasady dotyczące miejsca opodatkowania takich transakcji nie zostały uregulowane na szczeblu unijnym, lecz wynikają z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (np. wyrok z dnia 6 kwietnia 2006 r. w sprawie C-245/04 Emag Handel Eder OHG oraz wyrok z dnia 16 grudnia 2010 r. w sprawie C-430/09 Euro Tyre Holding BV). Zgodnie z przywołanymi wyrokami, w celu prawidłowego przyporządkowania wysyłki lub transportu wewnątrzwspólnotowego jednej z dokonanych dostaw, należy dokonać całościowej oceny wszystkich okoliczności z tym związanych pozwalających na ustalenie, która dostawa spełnia wszystkie przesłanki związane z dostawą wewnątrzwspólnotową. Są to złożone schematy transakcyjne i powodują wiele niejasności w praktyce, a ich zastosowanie w państwach członkowskich jest niejednolite. Aby uniknąć stosowania przez państwa członkowskie różnych podejść, co mogłoby prowadzić do podwójnego opodatkowania lub nieopodatkowania, a także w celu uproszczenia, ujednolicenia oraz zwiększenia pewności prawa dla podmiotów gospodarczych, dyrektywa 2018/1910 wprowadza wspólną zasadę, zgodnie z którą, o ile spełnione są określone warunki, transport towarów należy przypisać jednej określonej dostawie w ramach łańcucha transakcji.

Projektowane zmiany spowodują ujednolicenie rozliczania podatku VAT w ramach transakcji łańcuchowych poprzez wprowadzenie definicji podmiotu pośredniczącego oraz wskazanie jednolitych reguł co do określania tzw. transakcji ruchomej przy wysyłce lub transporcie towaru pomiędzy różnymi państwami członkowskimi. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami ustawy o VAT ustalenie tzw. dostawy ruchomej w łańcuchu dostaw opiera się na każdorazowym analizowaniu warunków transakcji celem właściwego ustalenia dostawy, której przypisane powinno być przemieszczenie. Przepis art. 22 ust. 2 ustawy o VAT przewiduje zasadę, zgodnie z którą, jeżeli towar jest wysyłany lub transportowany przez nabywcę, który dokonuje również jego dostawy (w trzyelementowym łańcuchu będzie to zatem drugi w kolejności podmiot), przyjmuje się, że wysyłka lub transport są przyporządkowane dostawie dokonanej

dla tego nabywcy. Jednakże, jeżeli z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport należy przyporządkować dostawie dokonywanej przez nabywcę towaru, który dokonuje również jego dostawy (drugi w kolejności podmiot), to dostawę ruchomą należy przypisać dostawie dokonywanej przez tego nabywcę i wyłączona jest możliwość przyporządkowania atrybutu ruchomości dla dostawy dokonywanej na rzecz tego nabywcy. Przez warunki dostawy, o których mowa w art. 22 ust. 2 ustawy o VAT, należy rozumieć w szczególności warunki (okoliczności), w ramach których dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzenia towarem jak właściciel pomiędzy stronami.

W związku z implementacją dyrektywy 2018/1910 ulegną modyfikacji wskazane powyżej zasady związane z analizowaniem warunków dostawy przy transakcjach łańcuchowych poprzez wprowadzenie reguły ogólnej, zgodnie z którą transakcją ruchomą będzie transakcja, w której nabywcą jest podmiot pośredniczący (przy czym podmiot pośredniczący to podmiot inny niż pierwszy w kolejności dostawca i ostatni w kolejności nabywca). Wyjątkiem od tej reguły (domniemania) będzie przyporządkowanie wysyłki lub transportu towarów do dostawy dokonanej przez ww. podmiot pośredniczący, pod warunkiem że podmiot ten przekaże swojemu dostawcy numer identyfikacyjny VAT nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane.

Z uwagi na to, że dyrektywa 2018/1910 wprowadza uproszczenie wyłącznie do transakcji unijnych, w których podmiot pośredniczący wysyła lub transportuje towar, należało zaprojektować przepisy dotyczące eksportu oraz takich transakcji unijnych, w których wysyłka lub transport są dokonane przez pierwszego lub ostatniego w kolejności podatnika w łańcuchu.

Ad 3

Jeżeli chodzi o numer identyfikacyjny VAT UE w odniesieniu do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) do dostawy towarów w handlu wewnątrzwspólnotowym, projektowane przepisy, implementujące dyrektywę 2018/1910, wprowadzają wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej umożliwiającej dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawki 0%).

W obecnych przepisach ustawy o VAT istnieje wymóg posiadania numeru identyfikacyjnego VAT nabywcy. Jednakże w związku z wykładnią Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej numer ten stanowi jedynie przesłankę formalną, co prowadzi do braku możliwości kwestionowania prawa podatnika do zwolnienia od podatku transakcji wewnątrzwspólnotowej (stawka 0%) w przypadku spełnienia warunków materialnych (wywóz z jednego państwa członkowskiego do drugiego) mimo braku spełnienia warunków formalnych zwolnienia.

Ponadto obecne polskie przepisy zobowiązują dostawcę do składania informacji podsumowującej VAT-UE, jednakże również w tym przypadku jest to formalna, a nie materialna przesłanka do zastosowania zwolnienia (stawki 0%). Dane zawarte w informacji podsumowującej VAT-UE dostawcy są dostępne za pośrednictwem systemu VIES dla organów podatkowych państwa członkowskiego nabywcy, które jest w ten sposób informowane o przybyciu na terytorium tego państwa towarów podlegających opodatkowaniu. Nabywca musi zadeklarować wewnątrzwspólnotowe nabycie w swojej deklaracji VAT, a jego organy podatkowe mają możliwość porównania tej deklaracji z danymi dostawcy zawartymi w systemie VIES (tj. porównania z danymi państwa członkowskiego dostawy). Dlatego też złożenie prawidłowej informacji podsumowującej odgrywa kluczową rolę w walce z różnego rodzaju oszustwami w Unii Europejskiej. Z tego względu dyrektywa 2018/1910 wprowadza obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanki materialnej, w przypadku niespełnienia której zwolnienie (stawka 0%) nie będzie miało zastosowania, z wyjątkiem sytuacji, gdy dostawca należycie uzasadni swoje uchybienie.

<u>Wykonanie wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-307/16.</u>

Niniejszy projekt realizuje również wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-307/16, w którym orzeczono o braku możliwości uzależniania zastosowanie zwolnienia w eksporcie przewidzianego w art. 146 ust. 1 lit. b dyrektywy VAT od obowiązku osiągnięcia przez podatnika minimalnego pułapu obrotów za poprzedni rok podatkowy lub, w braku spełnienia tego warunku, zawarcia umowy z podmiotem uprawnionym do zwrotu VAT podróżnym. W obecnych przepisach ustawy o VAT (art. 127 ust. 6) w zakresie systemu zwrotu podatku podróżnym sprzedawcy mogą dokonywać zwrotu podatku podróżnym, od towarów nabytych u tego sprzedawcy, pod warunkiem osiągnięcia obrotów za poprzedni rok podatkowy powyżej 400 000 zł. Oznacza to, że przepisy w zakresie określonego w art. 127 ust. 6 ustawy o VAT warunku osiągnięcia przez sprzedawcę minimalnej wysokości obrotów za poprzedni rok podatkowy naruszają przepisy prawa unijnego. Niezbędna jest w tym zakresie zmiana przepisów polegająca na odstąpieniu od tego warunku.

Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

Celem regulacji jest:

1) dopełnienie poprzez zmianę przepisów ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2019 r. poz. 648, z późn. zm.) transpozycji *dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych (zwanej dalej: dyrektywą MDR),*

2) wprowadzenie zmian w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.) o charakterze doprecyzowującym obowiązujące przepisy w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR).

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Zmiany w zakresie podatków dochodowych

Projektowana ustawa w ramach działań uszczelniających system podatków dochodowych ma przeciwdziałać rozbieżnościom w kwalifikacji struktur hybrydowych, które są wykorzystywane przez międzynarodowe korporacje do stosowania agresywnej optymalizacji podatkowej. Niedopasowania hybrydowe występują, gdy państwa mają różne przepisy w kwalifikowaniu pod względem podatkowym dochodów lub podmiotów, co może powodować podwójne zaliczenie płatności do kosztów uzyskania przychodów (DD – double deduction) lub z jednej strony zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów i brak zaliczenia do przychodów po drugiej stronie (D/NI – deduction/no inclusion). Przepisy *ATAD 2* obejmują różnice w relacjach pomiędzy systemami opodatkowania przedsiębiorstw w państwach członkowskich i nakazują wprowadzenie uregulowań, które spowodują odmowę zaliczenia płatności do kosztów uzyskania przychodów lub nakażą zaliczenie kwoty do przychodu.

Celem wprowadzenia nowych przepisów jest zwiększenie odporności polskiego rynku, a tym samym rynku wewnętrznego Unii Europejskiej, na rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.

Zmiany w zakresie ustawy o podatku od towarów i usług

Zmiany związane z implementacją do polskiego porządku prawnego:
– przepisów unijnych, w szczególności dyrektywy 2018/1910 oraz
– wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski.

W zakresie implementacji dyrektywy 2018/1910 projektowana ustawa wprowadza nowe regulacje dotyczące procedury magazynu typu *call-off stock* (w tym modyfikuje regulacje dotyczące magazynów konsygnacyjnych obecnie istniejącew ustawie o VAT), modyfikuje przepisy dotyczące transakcji łańcuchowych oraz przepisy w zakresie warunków niezbędnych do zastosowania zwolnienia z podatku dostawy towarów w transakcjach wewnątrzwspólnotowych (stawka 0%). Oczekiwany efekt to uproszczenie, modernizacja i ujednolicenie oraz w niektórych obszarach uszczelnienie przepisów dotyczących VAT mających zastosowanie do transakcji transgranicznych.

Konsekwencją wyroku TSUE w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski dotyczącego systemu zwrotu podatku podróżnym w zakresie przepisów krajowych uzależniających możliwość korzystania ze zwolnienia od osiągnięcia minimalnego pułapu obrotów albo od zawarcia umowy z podmiotem uprawnionym do zwrotu VAT podróżnym jest zmiana przepisów polegająca na rezygnacji z określonego w art. 127 ust. 6 ustawy o VAT warunku osiągnięcia w poprzednim roku podatkowym obrotów powyżej 400 000 zł uprawniającego sprzedawcę do dokonywania samodzielnego zwrotu podatku VAT podróżnym dokonującym zakupów w systemie TAX FREE.

Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

1) Zmiany w ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami nakładają na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej obowiązek przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych organom podatkowym państw członkowskich (oraz w ograniczonym zakresie Komisji Europejskiej), jak również zakres, sposób i termin przekazania tej informacji. Zakres przekazywanych informacji obejmować będzie informacje uzyskiwane na podstawie art. 86a § 1 pkt 5 i 86f § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej „Ordynacja podatkowa"). Informacja ma być przekazywana automatycznie

docelowo w przeciągu miesiąca od zakończenia kwartału, w którym organ otrzymał informację od podmiotu obowiązanego. Pierwsza wymiana ma jednak nastąpić do dnia 31 października 2020 r.

W ramach zmian w Ordynacji podatkowej projekt przewiduje również zmianę w zakresie retrospektywnego przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych.

Aby zapewnić spójność z celem dyrektywy MDR, konieczne jest także uszczegółowienie przesłanek obowiązku przekazywania do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji o schemacie podatkowym transgranicznym, który spełnia przesłankę szczególnej cechy rozpoznawczej, o której mowa w art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret drugie Ordynacji podatkowej (tj. schemacie podatkowym, w którym uczestniczy odbiorca płatności z „raju podatkowego").

2) Projekt przewiduje wprowadzenie zmian w przepisach rozdziału 11a działu III Ordynacji podatkowej związanych z nadawaniem numeru schematu podatkowego (NSP), w tym doprecyzowanie przepisów dotyczących pełnomocnictw szczególnych na gruncie przepisów o schematach podatkowych (dodanie art. 86na Ordynacji podatkowej).

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Zmiany w zakresie podatków dochodowych

W kontekście implementacji przepisów ATAD 2 Polska jest zobowiązana do wdrożenia wniosków płynących ze sprawozdań końcowych OECD dotyczących 15 działań służących zwalczaniu erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (podanych do wiadomości publicznej w dniu 5 października 2015 r.). Podjęte inicjatywy zmierzają do wypracowania środków zapobiegających sytuacjom, w których zasady opodatkowania zezwalają na alokację zysków do jurysdykcji podatkowych, w których zyski te nie podlegają opodatkowaniu. W konkluzjach Rady UE z dnia 8 grudnia 2015 r. stwierdzono m.in., że dyrektywy UE powinny być preferowanym narzędziem wdrażania na szczeblu UE wyników prac OECD dotyczących BEPS.

Wszytkie państwa członkowskie mają traktatowy obowiązek implementacji dyrektywy (dyrektwa ATAD 2 powinna być implementowana do 31 grudnia 2019 r.).

Zmiany w zakresie ustawy o podatku od towarów i usług

Wszystkie państwa członkowskie UE są zobowiązane zaimplementować do swoich porządków prawnych przepisy dyrektywy 2018/1910, które mają obowiązywać od dnia 1 stycznia 2020 r.

Wyroki TSUE mają być jednolicie stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Zgodność krajowych rozwiązań oceniana ma być przez pryzmat tych orzeczeń.

Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

Obowiązek automatycznego przekazywania informacji o transgranicznych schematach podatkowych jest nową instytucją wprowadzoną *dyrektywą MDR*. Pierwsze wymiany informacji w ramach Unii Europejskiej zostaną dokonane w październiku 2020 r.

Również OECD przyjęła „Modelowe zasady obowiązkowego ujawniania schematów mających na celu obejście wspólnego systemu raportowania (CRS) i w odniesieniu do struktur nieprzejrzystych". Do chwili obecnej wspomniane zasady nie zostały przyjęte jako nowy standard globalny i nie zostały podpisane żadne porozumienia mające na celu praktyczne wprowadzenie automatycznej wymiany informacji w tym zakresie przez państwa.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązanymi	21 tys.	MF	Ujednolicenie zasad dotyczących kwalifikacji pod względem podatkowym dochodów lub podmiotów wykorzystujących struktury hybrydowe.
Podatnicy podatku od towarów i usług zarejestrowani oraz obowiązani do zarejestrowania jako podatnicy VAT-UE	Liczba podatników, którzy w deklaracjach podatkowych wykazali transakcje wewnątrzwspó	Hurtownia SPR VAT wg stanu na 20 grudnia 2018 r.	Wymienione grupy podatników będą mogły korzystać z uproszczeń dotyczących procedury magazynów typu *call-off stock* i w zakresie transakcji łańcuchowych. Są to uproszczenia m.in. o charakterze ewidencyjno-sprawozdawczym (procedura magazynu typu *call-off stock),* jak również ułatwiające dokonywanie analizy (transakcje

	lnotowe, wyniosła w 2018 r. 388,6 tys.		łańcuchowe). W zakresie procedury magazynów typu *call-off stock:* brak potrzeby rejestracji do VAT podatnika podatku od wartości dodanej na terytorium kraju w sytuacji przemieszczenia towarów własnych, brak konieczności rozliczania podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. W zakresie transakcji łańcuchowych: brak konieczności każdorazowego analizowania warunków dostawy przy transakcjach łańcuchowych. Zmiana w zakresie numeru identyfikacyjnego VAT UE w odniesieniu do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) do dostawy towarów w handlu wewnątrzwspólnotowym wprowadzi m.in. obowiązek posiadania przez podatnika ważnego numeru identyfikacyjnego VAT nabywcy towarów.
Podatnicy podatku od towarów i usług uczestniczący w systemie TAX FREE, którzy w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęli limitu obrotów 400 000 zł i nie byli uprawnieni do samodzielnego dokonywania zwrotu podatku VAT podróżnym	Brak danych	Brak danych	Umożliwienie samodzielnego dokonywania zwrotu podatku VAT podróżnym sprzedawcom rozpoczynającym sprzedaż w systemie TAX FREE lub sprzedawcom, którzy już uczestniczą w tym systemie i dotychczas nie mogli samodzielnie dokonywać zwrotów podatku VAT podróżnym ze względu na niespełnienie warunku osiągnięcia w poprzednim roku podatkowym limitu obrotów 400.000 zł.
Doradcy podatkowi	8981	https://krdp.pl/doradcy.php (24.01.2020 r.)	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Osoby prawne uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego	636	https://krdp.pl/zapisz.php/7 (24.01.2020 r.)	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Radcowie prawni	36 492 wykonujących zawód (46 941 ogółem)	Dane Ministerstwa Sprawiedliwości, według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r.	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Adwokaci	19 347 wykonujących zawód (23 425 ogółem)	Dane Ministerstwa Sprawiedliwości, według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r.	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Notariusze	3593	Dane Ministerstwa Sprawiedliwości, według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r.	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Firmy audytorskie	1425	https://pana.gov.pl/firmy-audytorskie/ (24.01.2020 r.)	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Biegli rewidenci	5627	https://www.pibr.org.pl/pl/search/auditor?biegli=0&biegli=1&firmy=0&name=	Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej

		&post_code=&city= (24.01.2020 r.)	Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Księgowi	Brak danych		Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Osoby posiadające kwalifikacje z dziedziny doradztwa inwestycyjnego, bankowości inwestycyjnej, zarządzania aktywami lub instrumentami pochodnymi	Brak danych		Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej spełniające przesłanki zastosowania ustawy lub podmioty uczestniczące w działalności gospodarczej, tj. posiadające udziały, akcje lub zarządzające podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą.	Brak danych		Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Inne osoby, w tym prawnicy niewykonujący zawodu regulowanego, dyrektorzy finansowi a także osoby wykonujące za granicą zawód lub funkcję podobną do adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego, notariusza, księgowego, biegłego rewidenta, dyrektora finansowego, które mogą uczestniczyć w tworzeniu, udostępnianiu, wdrażaniu schematu, prowadzeniu ksiąg, przygotowywaniu czy ocenie sprawozdań finansowych, badaniu ksiąg podatkowych	Brak danych		Obowiązek raportowania schematów podatkowych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku spełnienia przesłanek ustawowych.
Jednostki samorządu terytorialnego	Wszystkie	GUS	Zwiększenie dochodów.
Szef Krajowej Administracji Skarbowej		MF/KAS	Projekt nakłada na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej obowiązek przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych organom

			podatkowym państw członkowskich oraz Komisji Europejskiej. W wyniku wprowadzenia przedmiotowej regulacji zwiększy się zakres zadań realizowanych przez jednostki organizacyjne Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w szczególności o obsługę nowej formy wymiany informacji podatkowych, realizację zadań w zakresie analizy i weryfikacji schematów podatkowych transgranicznych otrzymywanych od innych państw UE.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

W odniesieniu do projektu nie były prowadzone konsultacje poprzedzające jego przygotowanie tzw. pre-konsultacje publiczne.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Zmiany w zakresie podatków dochodowych i informacji o schematach podatkowych

Projekt ustawy w zakresie wdrożenia dyrektywy ATAD2 i dyrektywy MDR był przedmiotem konsultacji publicznych w dniach 23.08 – 02.09. 2019 r. Projekt został skierowany do następujących podmiotów:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Business Centre Club
3. Konfederacja „Lewiatan”
4. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
5. Krajowa Izba Gospodarcza
6. Polska Rada Biznesu
7. Związek Banków Polskich
8. Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa
9. Krajowa Izba Radców Prawnych
10. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
11. Krajowa Izba Doradców Podatkowych
12. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
13. Związek Rzemiosła Polskiego
14. Naczelna Rada Adwokacka
15. Prezes Narodowego Banku Polskiego
16. Komisja Nadzoru Finansowego
17. Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów
18. Komisja Wspólna Rządu i Samorządu Terytorialnego
19. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
20. Polska Izba Biur Rachunkowych
21. Rada Dialogu Społecznego
22. Fundacja Republikańska
23. Polskie Towarzystwo Gospodarcze

Zmiany w zakresie ustawy o podatku od towarów i usług

Projekt ustawy był przedmiotem szerokich uzgodnień, opiniowania i konsultacji publicznych, w szczególności z organizacjami branżowymi zrzeszającymi podmioty dokonujące transakcji transgranicznych. Ze względu na potrzebę jak najszybszego procedowania nad projektem ustawy, jak również na konieczność zapewnienia podatnikom odpowiedniego vacatio legis wyznaczono 14 dni do zgłaszania uwag.

W ramach konsultacji publicznych wystąpiono o uwagi do 125 organizacji: Business Centre Club, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce ,Naczelna Rada Adwokacka, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Gospodarcza, Pracodawcy Rzeczypospolitej

Polskiej, Konfederacja LEWIATAN, Krajowa Izba Radców Prawnych, Polska Rada Biznesu, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Konferencja Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Krajowa Rada Komornicza, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Organizacja Gazu Płynnego, Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT – ZIPSEE „Cyfrowa Polska", Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Izba Gospodarki Elektronicznej, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Polska Izba Komunikacji Elektronicznej, Związek Pracodawców Branży Internetowej IAB Polska, APPLIA Polska – Członek Europejskiego Stowarzyszenia Producentów AGD, Związek Pracodawców Mediów Elektronicznych i Telekomunikacji Mediakom, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Związek Rzemiosła Polskiego, Ogólnopolska Federacja Przedsiębiorców i Pracodawców Przedsiębiorcy.pl, Związek Pracodawców Klastry Polskie, Polskie Towarzystwo Gospodarcze, Krajowa Rada Spółdzielcza, Izba Przemysłowo-Handlowa Inwestorów w Polsce, Polska Izba Gospodarcza Importerów, Eksporterów i Kooperacji, Stowarzyszenie Eksporterów Polskich, Krajowe Stowarzyszenie Eksporterzy Rzeczypospolitej Polskiej, Polska Rada Centrów Handlowych, Ogólnopolskie Stowarzyszenie Kupców i Drobnej Wytwórczości, Polski Związek Pracodawców Budownictwa, Polska Izba Przemysłowo-Handlowa Budownictwa, Konfederacja Budownictwa i Nieruchomości, Polska Unia Dystrybutorów Stali, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Hutnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Polska Federacja Rynku Nieruchomości, Polska Federacja Producentów Żywności, Krajowy Związek Rewizyjny Spółdzielni Spożywców "Społem", POLBISCO – Stowarzyszenie Polskich Producentów Wyrobów Czekoladowych i Cukierniczych, Krajowa Izba Gospodarcza „Przemysłu Spożywczego i Opakowań", Krajowy Związek Spółdzielni Mleczarskich Związek Rewizyjny, Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie", Izba Gospodarcza Hotelarstwa Polskiego, Naczelna Organizacja Techniczna, Izba Pracodawców Polskich, Polska Organizacja Franczyzodawców, Rada Gospodarcza Strefy Wolnego Słowa, Stowarzyszenie Samozatrudnieni, UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Giełda Papierów Wartościowych, Izba Domów Maklerskich, Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami, Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa, Krajowe Stowarzyszenie Funduszy Poręczeniowych, Krajowy Związek Banków Spółdzielczych, Polska Izba Pośredników Ubezpieczeniowych i Finansowych, Polska Izba Ubezpieczeń, Polska Organizacja Niebankowych Instytucji Płatności – Związek Pracodawców, Polski Związek Funduszy Pożyczkowych, Polski Związek Instytucji Pożyczkowych, Stowarzyszenie Polskich Brokerów Ubezpieczeniowych i Reasekuracyjnych, Związek Banków Polskich, Związek Polskiego Leasingu, Krajowa Rada Notarialna, Krajowe Stowarzyszenie Przemysłu Tytoniowego, Związek Pracodawców Przemysłu Odzieżowego i Tekstylnego, Izba Gospodarcza „FARMACJA POLSKA", Polska Izba Zielarsko-Medyczna i Drogeryjna, Polski Związek Pracodawców Przemysłu Farmaceutycznego, Polski Związek Przemysłu Kosmetycznego, Polskie Stowarzyszenie Przemysłu Kosmetycznego i Detergentowego, Krajowa Izba Lekarsko-Weterynaryjna Naczelna Izba Aptekarska Naczelna Izba Lekarska, Związek Pracodawców Hurtowni Farmaceutycznych, Polska Izba Turystyki, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Polska Izba Druku, Polska Izba Książki, Europejskie Centrum Konsumenckie w Polsce, Federacja Konsumentów, Stowarzyszenie Konsumentów Polskich, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Fundacja Republikańska, Stowarzyszenie Dystrybutorów i Producentów Części Motoryzacyjnych, Stowarzyszenie Producentów i Importerów Urządzeń Grzewczych, Izba Bawełny w Gdyni, Związek Producentów Sprzętu Oświetleniowego „Pol-lighting", Polski Związek Przemysłu Oponiarskiego, Polska Izba Gospodarcza Przemysłu Drzewnego, Polska Izba Przemysłu Chemicznego, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Polskie Stowarzyszenie Przetwórców Ryb, Stowarzyszenie Producentów Ryb Łososiowatych, Związek Pracodawców Polski Przemysł Spirytusowy, Związek Pracodawców Przemysłu Piwowarskiego – Browary Polskie, Związek Producentów Cukru, Izba Gospodarcza Handlowców, Przetwórców Zbóż i Producentów Pasz. Izba Zbożowo – Paszowa, Krajowy Związek Spółdzielni Mleczarskich Związek Rewizyjny, Związek Polskie Mięso, Francusko-Polska Izba Gospodarcza, Polsko-Hiszpańska Izba Gospodarcza, Polsko-Niemiecka Izba Przemysłowo-Handlowa, Polsko-Szwedzka Izba Gospodarcza, Izba Przemysłowo-Handlowa w Rzeszowie, Niderlandzko-Polska Izba Gospodarcza, Związek Rzemiosła Polskiego, Krajowe Stowarzyszenie Przemysłu Tytoniowego, Stowarzyszenie Polskich Producentów Wyrobów Czekoladowych i Cukierniczych, Górnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Związek Pracodawców Polska Miedź, Izba Energetyki Przemysłowej i Odbiorców Energii, Izba Gospodarcza Gazownictwa, Polska Izba Przemysłu Farmaceutycznego i Wyrobów Medycznych POLFARMED, Ogólnopolska Izba Gospodarcza Producentów Mebli.

Uwagi zgłosiło 9 organizacji: Polska Izba Przemysłu Chemicznego, Konfederacja LEWIATAN, Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo S.A., Izba Gospodarcza Gazownictwa, MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A., PASMI Związek Pracodawców „Polski Związek Producentów Leków Bez Recepty", Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców.

Projekt został przekazany również w celu wyrażenia opinii do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, Prezesa Narodowego Banku Polskiego, Prezesa Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa, Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Komisji Krajowej NSZZ „Solidarność", Ogólnopolskiego Porozumienie Związków Zawodowych, Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, Forum Związków Zawodowych, Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa, Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, Polskiej Agencji Inwestycji i Handlu, Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej oraz do Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej.

Uwagi zgłosili: Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej i Narodowy Bank Polski.

Raporty z konsultacji i opiniowania, zawierające odniesienie się do zgłoszonych uwag zostały zamieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0 2019	1 2020	2 2021	3 2022	4 2023	5 2024	6 2025	7 2026	8 2027	9 2028	10 2029	*Łącznie (0-10)*
Dochody ogółem:	**0,00**	**1623,82**	**1624,48**	**1624,58**	**1624,63**	**1624,69**	**1624,74**	**1624,80**	**1624,85**	**1624,91**	**1624,97**	**16246,46**
Dochody wynikające z uszczelnienia systemu podatkowego, w tym z:	0,00	1623,04	1623,11	1623,12	1623,12	1623,13	1623,13	1623,14	1623,14	1623,15	1623,16	16231,24
likwidacji rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych	0,00	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	887,58	8875,80
budżet państwa	0,00	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	684,68	6846,80
JST	0,00	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	202,90	2029,00
obowiązku przekazywania informacji o transgranicznych schematach podatkowych	0,00	735,46	735,53	735,54	735,54	735,55	735,55	735,56	735,56	735,57	735,58	7355,44
budżet państwa	0,00	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	555,41	5554,12
JST	0,00	180,04	180,11	180,13	180,13	180,14	180,14	180,15	180,15	180,16	180,16	1801,32
Zaliczka na podatek dochodowy z tytułu wynagrodzeń	0,00	0,13	0,27	0,29	0,30	0,31	0,32	0,33	0,34	0,35	0,36	3,00
budżet państwa	0,00	0,06	0,13	0,14	0,15	0,15	0,16	0,16	0,17	0,17	0,18	1,47
JST	0,00	0,07	0,14	0,15	0,15	0,16	0,16	0,17	0,17	0,18	0,19	1,54
Pozostałę jednostki – dochody wynikające z obciążenia wynagrodzeń, w tym:	0,00	0,66	1,10	1,17	1,21	1,25	1,29	1,33	1,37	1,41	1,45	12,22
ZUS	0,00	0,49	0,83	0,88	0,91	0,94	0,97	1,00	1,03	1,06	1,09	9,19
NFZ	0,00	0,12	0,21	0,22	0,23	0,24	0,24	0,25	0,26	0,27	0,27	2,31

Fundusz Pracy	0,00	0,04	0,07	0,07	0,07	0,07	0,08	0,08	0,08	0,08	0,09	0,73
Wydatki ogółem	**0,00**	**3,38**	**3,31**	**3,51**	**3,62**	**3,73**	**3,85**	**3,97**	**4,09**	**4,22**	**4,35**	**38,04**
budżet państwa	0,00	3,38	3,31	3,51	3,62	3,73	3,85	3,97	4,09	4,22	4,35	38,04
JST	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
pozostałe jednostki	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo ogółem	**0,00**	**1620,32**	**1620,90**	**1620,78**	**1620,71**	**1620,64**	**1620,57**	**1620,49**	**1620,42**	**1620,34**	**1620,26**	**16205,42**
budżet państwa	0,00	1236,72	1236,78	1236,58	1236,47	1236,36	1236,24	1236,12	1236,00	1235,87	1235,74	12362,88
JST	0,00	382,94	383,01	383,03	383,03	383,04	383,04	383,05	383,05	383,06	383,06	3830,32
pozostałe jednostki	0,00	0,66	1,10	1,17	1,21	1,25	1,29	1,33	1,37	1,41	1,45	12,22

Źródła finansowania	**Zmiany w zakresie podatków dochodowych i ustawy o VAT** Projektowane rozwiązania będą miały wpływ jedynie na dochody sektora finansów publicznych i pozostaną bez wpływu na stronę wydatkową. Nie są wymagane źródła finansowania. Oszacowanie wpływu projektowanych rozwiązań na dochody nie jest możliwe z uwagi na brak danych. **Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)** Wydatki wynikające z implementacji przewidzianych w projekcie rozwiązań sfinansowane zostaną ze środków części 19 budżetu państwa, której dysponentem jest minister właściwy do spraw budżetu, finansów publicznych i instytucji finansowych. W związku z powyższym koniecznym będzie zwiększenie ww. części budżetu państwa o wskazane kwoty. Przewiduje się, że przedmiotowa regulacja będzie miała także pozytywny wpływ na dochody sektora finansów publicznych. W tabeli przedstawiono szacunki odnośnie prognozowanych dochodów z tytułu obowiązkowych obciążeń wynagrodzeń pracowników planowanych do zatrudnienia w administracji skarbowej oraz prognozowane dodatkowe dochody z tytułu uszczelnienia systemu podatkowego.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	**Zmiany w zakresie podatków dochodowych** Przewiduje się, że projektowana regulacja będzie miała pozytywny wpływ na dochody sektora finansów publicznych. Szacowany wzrost dochodów podatkowych w zakresie implementacji dyrektywy w sprawie rozbieżności w kwalifikacji tzw. struktur hybrydowych został przeprowadzony z wykorzystaniem doświadczeń innych państw zawartych w raportach publikowanych przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD): OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project Measuring and Monitoring BEPS ACTION 11; 2015 Final Report, Hybrid Mismatch Arrangements, TAX POLICY AND COMPLIANCE ISSUES; March 2012. Zgodnie z metodologią prezentowaną przez OECD utrata dochodów z planowania podatkowego jest obliczana na podstawie średniej ważonej odpowiednich parametrów dla krajów objętych niniejszym badaniem. Wagi opierają się na dochodach z podatku od osób prawnych. Szacowana łączna strata przychodów netto dla krajów objętych badaniem OECD mieści się w przedziale od 4% do 10% dochodów z podatku od osób prawnych. W skali globalnej odpowiada to skumulowanej utracie przychodów w wysokości około 0,9–2,1 biliona USD w ciągu ostatnich dziesięciu lat (2005–14) lub około 100–240 miliardów USD 2014.37 Z tego około dwie trzecie wynika z przesunięcia zysków, a jedna trzecia z niedopasowania między systemami podatkowymi a preferencyjnym traktowaniem podatkowym. Hybrydowe rozwiązania w zakresie niedopasowania mogą znacznie zmniejszyć ogólny podatek płacony przez podatników. Straty spowodowane rozwiązaniami hybrydowego niedopasowania, niepotwierdzone dowody wskazują, że kwoty stanowiące przedmiot jednej transakcji lub serii transakcji są znaczne. Dla przykładu Nowa Zelandia rozliczyła w 2009 r. sprawy dotyczące 4 banków za łączną sumę przekraczającą 2,2 mld NZD (1,3 mld EUR),Włochy na kwotę

około 1,5 mld EUR. W Stanach Zjednoczonych kwota podatku w 11 transakcjach została oszacowana na 3,5 mld USD.

Tak więc w celu oszacowania skutków finansowych projektowanego rozwiązania przyjęto szacowaną przez OECD uśrednioną utratę dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych. Wykorzystano również analizy wskazujące, że 1/3 tej straty wynika z niedopasowania między systemami podatkowymi a preferencyjnym traktowaniem podatkowym. Obliczony według tej metodologii wskaźnik zastosowano do kwoty podatku należnego wykazanego w zeznaniach podatkowych złożonych za 2017 r. przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych (38 mld zł).

Wzrost dochodów podatkowych w odniesieniu do poszczególnych jednostek sektora finansowe publicznych określono z wykorzystaniem wskaźnika udziału jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych, który łącznie wynosi 22,86%, w tym: gmin – 6,71%, powiatów – 1,40%, województw – 14,75%.

Zmiany w ustawie o VAT

Projektowana ustawa nie ma wpływu na zmniejszenie dochodów podmiotów sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego, nie spowoduje również zwiększenia wydatków jednostek sektora finansów publicznych w stosunku do wielkości wynikających z obowiązujących przepisów.

Włączenie niektórych przesłanek uznawanych dotychczas za formalne do katalogu przesłanek materialnych stosowania zwolnienia (stawki 0%) w przypadku WDT może przyczynić się do ograniczenia skali oszustw związanych z handlem wewnątrzwspólnotowym, a tym samym może wpłynąć na wzrost dochodów budżetu państwa. Jednakże z uwagi na brak danych oszacowanie tego wzrostu nie jest możliwe.

Zmiany w zakresie informacji o schematach podatkowych (MDR)

I. Wpływ projektu na wydatki budżetu państwa

Na wydatki budżetowe wynikające z implementacji projektowanych w ustawie rozwiązań składają się głównie dwie grupy kosztów:

1. Szacunkowy koszt wdrożenia systemów teleinformatycznych, które służyć będą do transponowania danych pozyskanych od promotorów, wspomagających lub korzystających na podstawie Ordynacji podatkowej znajdujących się w bazie danych MDR, do schemy opracowanej przez Komisję Europejską i przesyłania określonych w schemie danych do tzw. *Central Directory* (bazy danych Komisji Europejskiej, w której gromadzone będą wszystkie transgraniczne schematy podatkowe raportowane przez państwa członkowskie na podstawie dyrektywy MDR);
2. Koszty osobowe wynikające z konieczności zapewnienia prawidłowego funkcjonowania projektowanych rozwiązań.

Przewiduje się, że koszt wdrożenia systemów teleinformatycznych wyniesie 1,2 mln zł w 2020 r. Koszt ten ma charakter szacunkowy. Wynika to przede wszystkim z niemożliwości określenia ad hoc kosztu prac techniczno-informatycznych mających na celu dostosowanie systemów informatycznych Ministerstwa Finansów i KAS. Wskazany koszt obejmuje mi.in. przygotowane i opublikowane elektronicznych formularzy służących wymianie informacji, zmodyfikowanie narzędzia do modyfikowania dokumentów, wdrożenie narzędzia do wymiany informacji i nadzoru nad realizacją wymiany o transagranicznych schematach podatkowych.

Koszty osobowe wynikające z konieczności zapewnienia prawidłowego funkcjonowania projektowanych rozwiązań

Przewiduje się, że koszty osobowe (wynagrodzenia pracowników) związane z implementacją przewidzianych w projektowanej ustawie rozwiązań wyniosą rocznie ok. 1,9 mln zł w 2020 r. i ok. 3,1 mln zł w 2021 r. (koszt utworzenia ok. 22 nowych etatów). W szacunku tym nie uwzględniono kosztów przesunięcia obecnie zatrudnionych w jednostce pracowników do realizacji nowych zadań na wstępnym etapie realizacji projektu. Ponadto w pierwszym roku obowiązywania ustawy konieczne będzie poniesienie wydatków na wyposażenie 22 nowych stanowisk pracy – 164 tys. zł (7,4 tys. zł/etat). Szacunkowy łączny koszt pracodawcy utworzenia prognozowanych 22 etatów

(łącznie z kosztami utworzenia i utrzymania stanowisk pracy) może wynieść ok. 2,18 mln zł w pierwszym roku obowiązywania ustawy.

Szacując koszty osobowe związane z implementacją przedmiotowego rozwiązania, wzięto pod uwagę fakt, że proponowane stanowiska pracy oraz kwoty wynagrodzeń powinny uwzględniać okoliczność, że sprawy prowadzone przez pracowników zajmujących się wymianą informacji o schematach podatkowych transgranicznych, zagadnieniami dotyczącymi analizy informacji o schematach podatkowych transgranicznych, systemem informatycznym MDR będą charakteryzowałaby się dużą pracochłonnością i trudnością, oraz ze swej natury nie są i nie będą szablonowe. Charakteryzuje je przekrojowy charakter wymagający zatrudnienia wysoko kwalifikowanych kadr, w tym ze znajomością języka obcego. Oczekuje się, że pracownicy zatrudnieni do realizacji zadań związanych z projektem będą posiadać wysokie umiejętności analityczne pozwalające na pogłębioną analizę praktyk agresywnego planowania podatkowego oraz bardzo dobrą znajomość języków obcych i prawa podatkowego.

Wysokość wynagrodzeń dla wskazanych etatów odzwierciedla aktualne mnożniki dla analogicznych stanowisk stosowane w poszczególnych departamentach Ministerstwa Finansów. Ponadto przy kalklulacji uwzględniona została również wysokość wynagrodzeń oferowanych w sektorze prywatnym dla osób z kwalifikacjami, niezbędnymi do wykonywania analogicznych zadań. Należy przy tym podkreślić, iż prognozowane wysokości mnożników wynagrodzeń pełnią podwójną rolę tj.: mają pozwolić na pozyskanie wysoko wykwalifikowanych kadr oraz utrzymanie odpowiedniego poziomu zatrudnienia, w tym zapobieżenie odejściom pracowników do innego sektora.

Niezależnie od powyższego należy również nadmienić, iż wykonywanie przez pracowników administracji skarbowej zadań analitycznych w zakresie wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych przyczyni się do zwalczania agresywnego unikania opodatkowania, innych nadużyć podatkowych oraz poprawy szczelności systemu podatkowego w obszarze eliminacji luk podatkowych – co będzie miało wpływ na zwiększenie wpływów budżetowych z tytułu podatków. W konsekwencji kwalifikacje zatrudnionych osób (będące w dużej mierze konsekwencją wysokości oferowanego wynagrodzenia) będą miały bezpośrednie przełożenie na realizację wymiernych interesów fiskalnych państwa polskiego.

Kalkulacja dodatkowej liczby etatów oparta została m.in. o zakres zadań możliwie analogicznych do tych, które będą realizowane przez nowo zatrudnianych pracowników. W przypadku etatów w Departamentach Poboru Podatków oraz Informatyzacji punktem odniesienia były zadania obecnie realizowane w ramach wymiany informacji podatkowych w oparciu o umowę między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA oraz towarzyszące Uzgodnienia Końcowe z dnia 7 października 2014 r. (Dz. U. z 2015 r. poz. 1647) oraz ustawę z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (automatyczna wymiana informacji o rachunkach raportowanych, automatyczna wymiana informacji o interpretacjach podatkowych i decyzjach w sprawach cen transferowych, automatyczna wymiana informacji podatkowych o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów).

W ramach Departamentu Informatyzacji (2 etaty z prognozowanym mnożnikiem 3.5) obowiązki pracowników obejmować będą m.in. i) dokonywanie uzgodnień biznesowych w kraju i z przedstawicielami krajów Komisji Europejskiej ii) inżynierie wymagań dla zmian w systemie iii) opracowanie wymagań biznesowych iv) koordynowanie prac zespołów wykonawczych iv) uczestnictwo w spotkaniach uzgodnieniowych na szczeblu komisji europejskiej v) uczestnictwo w telekonferencjach z przedstawicielami państw członkowskich UE vi) przygotowywanie statystyk wymaganych przez instytucje krajowe i unijne vii) uczestnictwo w międzynarodowych konferencjach podsumowujących viii) techniczna analiza przekazywanych komunikatów w ramach wymiany międzynarodowej ix) utrzymanie service desk i rozwiązywanie zgłaszanych problemów i awarii x) przygotowanie materiałów szkoleń prelekcji dla użytkowników wewnętrznych (w ramach resortu finansów) i zewnętrznych (instytucje UE i inne kraje członkowskie biorące udział w wymianie) systemu xi) przygotowywanie, opracowanie i publikacja formularzy interaktywnych na potrzeby wymiany xii) inne zależne od specyfiki przyjętego rozwiązania informatycznego.

W ramach Departamentu Poboru Podatków dodatkowe etaty (12 etatów, w tym 8 etatów w Biurze Wymiany Informacji Podatkowych w Koninie, z prognozowanymi mnożnikami 3.0 dla etatów w Biurze oraz 3.5 w Ministerstwie Finansów) uzasadnione są wykonywaniem dodatkowych obowiązków w postaci i) koordynacji współpracy z zagranicznymi administracjami skarbowymi oraz współpracy z Komisją Europejską (KE) ii) rozbudowy systemu MDR służącego do

generowania plików MDR i ich składania do Szefa KAS iii) zintensyfikowaniem procesu obsługi procesu nadawania numerów schematów podatkowych iv) przewidywaną zwiększoną liczbą zgłaszanych schematów podatkowych do weryfikacji w obszarze VAT, w tym opinii z zakresu analizy transgranicznych schematów podatkowych v) stworzeniem w Biurze Wymiany Informacji Podatkowych w Koninie zespołu/komórki, która będzie zajmować się obowiązkami dotychczas nierealizowanymi, przy czym liczba etatów została oszacowana w oparciu o obowiązki aktualnie realizowane przez Biuro Wymiany Informacji Podatkowych w Koninie, w tym m.in. dotyczące automatycznej wymiany informacji o dochodach, majątku i kapitale, automatycznej wymianie informacji o rachunkach raportowanych w standardzie, automatycznej wymianie informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów.

W Departamencie Kluczowych Podmiotów (8 etatów, w tym 7 z prognozowanym mnożnikiem 3.8 oraz 1 z prognozowanym mnożnikiem 4.3) w zakresie planowanej do utworzenia nowej komórki organizacyjnej mającej za zadanie weryfikację schematów podatkowych transgranicznych przewiduję się następujące zadania: i) analiza i ocena informacji o schematach podatkowych transgranicznych ii) identyfikacja obszarów ryzyka oraz typowanie podmiotów do kontroli przy wykorzystaniu ww. informacji o schematach podatkowych iii) współpraca przy wytworzeniu właściwego narzędzia informatycznego służącego do zaawansowanej analizy informacji o schematach iv) współpraca z komórkami właściwymi do spraw legislacyjnych oraz w obszarze kontroli podatników. Należy przy tym nadmienić, iż dokonywanie weryfikacji i oceny informacji o schematach podatkowych transgranicznych wymaga przeprowadzenia kompleksowej analizy prawnej obowiązujących regulacji prawnych w zakresie krajowym oraz międzynarodowym, a także dostępnych materiałów w zakresie m.in.: orzeczeń organów podatkowych, orzecznictwa sądowego, komentarzy doktryny, poglądów organizacji międzynarodowych działających w obszarze podatków, stanowisk zagranicznych administracji podatkowych. W obszarze identyfikacji obszarów ryzyka oraz typowania podmiotów do kontroli niezbędne jest dokonanie weryfikacji za pomocą dostępnych narzędzi analitycznych oraz informatycznych baz danych w zakresie informacji dotyczących aktywności gospodarczej konkretnych podmiotów. Liczba edykowanych do nowej komórki etatów została oszacowana z uwzględnieniem możliwie analogicznych zadań wykonywanych obecnie przez komórkę organizacyjna właściwą w sprawach informacji o schematach podatkowych o charakterze krajowym wykonująca zadania w zakresie informacji o schematach podatkowych raportowanych wyłącznie przez polskie podmioty zobowiązane (tj. Wydział Informacji o Schematach Podatkowych).

Szacunek kosztów wynagrodzeń przeprowadzono z wykorzystaniem danych Ministertwa Finansów dot. wysokości wynagrodzeń pracowników zatrudnionych w departamentach zaangażowanych w realizację projektu oraz z zastosowaniem mnożników kwoty bazowej określonej w projekcie ustawy budżetowej na 2020 r.

Szacując koszty na lata następne, uwzględniono roczny wzrost wynagrodzenia zgodnie z wytycznymi dotyczącymi stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw.

II. Wpływy projektu na dochody sektora finansów publicznych

Nałożenie obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych transgranicznych od zagranicznych administracji podatkowych

Szacunek w zakresie wpływu projektowanych rozwiązań na uszczelnienie systemu podatkowego oparto na założeniu, że informacje nt. schematów podatkowych transgranicznych uzyskiwane przez KAS od zagranicznych administracji podatkowych przyczynią się do zwiększenia efektywności analizy ryzyka i w konsekwencji trafniejszego typowania podmiotów do kontroli. Osiągnięcie zamierzonego efektu będzie możliwe w przypadku otrzymania informacji o schematach transgranicznych raportowanych w 2020 r. za okres od 25 czerwca 2018 r.

Zgodnie z przyjętymi założeniami, przewiduje się zwiększenie skuteczności analizy ryzyka w pierwszym roku funkcjonowania nowych regulacji o 5% w podatku CIT i 2% w podatku PIT, co powinno przełożyć się na wzrost ustaleń kontroli na poziomie kwoty ok. 61 mln zł w podatku CIT oraz kwoty 5 mln zł w podatku PIT. Za podstawę szacunku przyjęto dane nt. ustaleń kontrolnych w 2017 r. W rezultacie można oczekiwać, że kwota ustaleń może wzrosnąć łącznie o ok. 661 mln zł w okresie dziesięciu lat.
Wysokość wskaźnika wzrostu skuteczności analizy ryzyka dla podatku CIT i PIT, o którym jest mowa powyżej, określono na podstawie wskaźnika wzrostu efektywności kontroli skarbowych

	Krajowej Administracji Skarbowej, ustalonego w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2017–2019, w przedziale od 5% do 10%[1)]. Drugim z efektów implementacji omawianego rozwiązania będzie zniechęcenie podatników do zawyżania kosztów uzyskania przychodów, co powinno skutkować zwiększeniem wartości podstawy opodatkowania. W 2017 r. łączna kwota kosztów uzyskania przychodów w CIT i PIT liniowym wyniosła 5 721,7 mld zł. Przyjmując wzrost dochodów podatkowych z tytułu obniżenia kwoty kosztów uzyskania przychodów w pierwszym roku obowiązywania regulacji o ok. 0,07% w podatku CIT i 0,02% w podatku PIT liniowym, należy oczekiwać, że uszczuplenia podatkowe powinny się zmniejszyć o ok. 633 mln zł w podatku CIT oraz o ok. 37 mln zł w podatku PIT, tj. łącznie o ok. 670 mln zł w pierwszym roku obowiązywania nowych przepisów, łącznie o ok. 6,7 mld zł w okresie dziesięciu lat. Przyjęta dynamika wzrostu dochodów podatkowych z tytułu obniżenia kwoty kosztów uzyskania przychodów, tj. ok. 0,07% w podatku CIT i 0,02% w podatku PIT liniowym ma charakter szacunkowy, gdyż dokładne określenie efektu prewencyjnego projektowanej regulacji nie jest możliwe. Określając ww. dynamikę, wzięto pod uwagę efekt wprowadzenia w 2016 r. klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Zgodnie z założeniami określonymi w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2017–2019 w efekcie zastosowania klauzuli koszty uzyskania przychodów tylko w podatku CIT powinny zmniejszyć się w granicach 0,12%–0,5% w 2017 r., a w latach następnych w granicach 0,25%–1%. Wysokość kosztów uzyskania przychodów w CIT i PIT w 2017 r. w stosunku do 2016 r. zmniejszyła się o ok. 1%, co mogło przełożyć się na wzrost dochodów z samego CIT o ok. 4,3 mld zł[2)]. Ze względów ostrożnościowych tzn. mając na uwadze konieczność uwzględnienia skutków wszystkich reform w zakresie CIT przeprowadzonych na przestrzeni lat 2016–2019, przyjęto założenie, że łączny efekt uszczelnienia podatku CIT w 2020 r. powinien ukształtować się na poziomie nie wyższym niż efekt osiągnięty w 2017 r. Szacując dodatkowe dochody z podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) z tytułu uszczelnienia, wzięto pod uwagę przepisy ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, określające wysokość udziału JST w dochodach z CIT (tj. 22,86%) oraz budżetu państwa (tj. 77,14%). Szacując dodatkowe dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) z tytułu uszczelnienia, wzięto pod uwagę przepisy ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, określające wysokość udziału JST w dochodach z PIT (tj. 51,19%) oraz budżetu państwa (tj. 48,81%). W tabeli w pkt 6 przedstawiono ponadto szacunki odnośnie prognozowanych dochodów z tytułu obowiązkowych obciążeń wynagrodzeń pracowników planowanych do zatrudnienia w administracji skarbowej. Dla oszacowania dochodów ogółem przyjęto wpływy wynikające z docelowego utworzenia 22 etatów w strukturze administracji skarbowej. Dodatkowe dochody sektora finansów publicznych z tytułu obowiązkowych obciążeń wynagrodzeń pracowników planowanych do zatrudnienia w administracji skarbowej oszacowano na ok. 0,8 mln zł w 2020 r. Na łączną kwotę dochodów składają się wpływy z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) oraz składek na ubezpieczenie społeczne, NFZ, Fundusz Pracy. Szacując dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT), wzięto pod uwagę przepisy ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, określające wysokość udziału JST w dochodach z PIT (tj. 51,19%) oraz budżetu państwa (tj. 48,81%). Przewiduje się, że w pierwszym roku obowiązywania regulacji, tj. 2020 r., szacunkowe wpływy wyniosą: • z tytułu PIT: ok. 0,13 mln zł, • z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne (ZUS): ok. 0,49 mln zł, • z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne (NFZ): ok. 0,12 mln zł, • z tytułu składek na Fundusz Pracy: ok. 0,04 mln zł.

[1)] https://mf-arch2.mf.gov.pl/pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/wieloletni-plan-finansowy-panstwa

[2)] Str. 14 Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2018–2021 https://mf-arch2.mf.gov.pl/pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/wieloletni-plan-finansowy-panstwa

	Szacując dochody w latach następnych, uwzględniono wytyczne dotyczące stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw – w zakresie wzrostu wynagrodzeń.

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

Skutki								
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	*Łącznie (0-10)*
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z 2019 r.)	duże przedsiębiorstwa *	0,00	-1623,04	-1623,11	-1623,12	-1623,13	-1623,16	-16231,24
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw*							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	0	1,24	1,83	1,94	2,07	2,41	20,34
W ujęciu niepieniężnym**	duże przedsiębiorstwa *	W zakresie dyrektywy MDR projekt będzie miał bezpośredni wpływ na sektor przedsiębiorstw jedynie w niewielkim zakresie – rozszerzenie o wąską grupę podmiotów zobowiązanych do raportowania za okres od 25 czerwca 2018 r. (tzw. wspomagających) przepisów. Obowiązek ten powstawać będzie jedynie w odniesieniu do schematów niezaraportowanych przez promotorów lub korzystających. Jednocześnie pozostałe podmioty, tj. promotorzy i korzystający, powinny być zobowiązane do przekazania informacji o schemacie podatkowym transgranicznym w przypadku, gdy uprzednio przekazały informację o tym schemacie do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego transgranicznego dokonano w okresie od 26 czerwca 2018 r. do dnia 31 marca 2020 r. Przewiduje się, że proponowana zmiana nie powinna spowodować dodatkowych kosztów po stronie przedsiębiorstw.						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw*	W zakresie dyrektywy MDR projekt będzie miał bezpośredni wpływ na sektor przedsiębiorstw jedynie w niewielkim zakresie – rozszerzenie o wąską grupę podmiotów zobowiązanych do raportowania za okres od 25 czerwca 2018 r. (tzw. wspomagających) przepisów. Obowiązek ten powstawać będzie jedynie w odniesieniu do schematów podatkowych transgranicznych niezaraportowanych przez promotorów lub korzystających. Jednocześnie pozostałe podmioty, tj. promotorzy i korzystający, powinny być zobowiązane do przekazania informacji o schemacie podatkowym transgranicznym w przypadku, gdy uprzednio przekazały informację o tym schemacie do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego transgranicznego dokonano w okresie od 26 czerwca 2018 r. do dnia 31 marca 2020 r. Przewiduje się, że proponowana zmiana nie powinna spowodować dodatkowych kosztów po stronie przedsiębiorstw.						
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Projekt nie będzie miał bezpośredniego wpływu na sytuację ekonomiczną i społeczną rodziny, gospodarstw domowych, osób niepełnosprawnych oraz osób starszych. W tabeli przedstawiono wpływ utworzenia nowych etatów na wzrost dochodów gospodarstw domowych.						
Niemierzalne **	Nie dotyczy	Regulacje w zakresie procedury magazynu typu *call-off stock* wprowadzają rozwiązanie upraszczające i ujednolicające stosowanie przepisów w zakresie VAT w obrębie jednolitego rynku unijnego, ze względu na uregulowanie tej procedury w dyrektywie VAT.						

		Wprowadzenie regulacji w zakresie transakcji łańcuchowych spowoduje uniknięcie podwójnego opodatkowania lub nieopodatkowania, a także zagwarantuje podatnikom pewność prawną, ma zatem walor upraszczający i ujednolicający. Proponowana zmiana w zakresie włączenia niektórych przesłanek uznawanych dotychczas za formalne do katalogu przesłanek materialnych stosowania zwolnienia będzie wymagała od podatników większej staranności w zakresie doboru kontrahentów oraz weryfikacji ich statusu podatkowego, co wpłynie na zwiększenie zaangażowania czasu podatnika na wypełnienie obowiązków podatkowych. Ww. rozwiązanie przyczyni się zarówno do uproszczenia i uszczelnienia systemu, jak również zwiększenia pewności prawa. Proponowane przepisy w zakresie ustawy o VAT co do zasady nie powodują dodatkowych obciążeń administracyjnych poza tymi, które wynikają z potrzeby implementacji prawa unijnego (np. w zakresie informacji podsumowującej – podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania przemieszczenia towarów i później na potrzeby zaraportowania WDT na podstawie dotychczasowych przepisów oraz prowadzenia ewidencji w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*). Zniesienie limitu obrotu sprzedaży w systemie TAX FREE wpłynie korzystnie na konkurencyjność przedsiębiorstw, które będą mogły samodzielnie (bez konieczności pośredników) dokonywać zwrotu podatku podróżnym spoza UE, jak również może przyczynić się do wzrostu liczby sprzedawców biorących udział w systemie TAX FREE i decydujących się na samodzielne dokonywanie zwrotów podatku VAT podróżnym.

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Źródła danych i przyjęte do obliczeń założenia wskazano w poz 6.

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

☐ nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	☒ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy
☐ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	☒ zwiększenie liczby dokumentów ☒ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☒ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy

W związku z wprowadzeniem uproszczeń i zharmonizowaniem zasad korzystania z procedury magazynu typu call-off stock w handlu transgranicznym w projekcie dodano przepis, zgodnie z którym podatnik przemieszczający towary w tej procedurze będzie musiał składać poza informacją podsumowującą o dokonanych transakcjach, również informację o dokonanych przemieszczeniach towarów własnych. Jednocześnie podatnik przemieszczający towary w tej procedurze, jak również podatnik dla którego przemieszczane towary są przeznaczone, będą obowiązani prowadzić ewidencję tych towarów. Są to jednak obciążenia regulacyjne, które wynikają z przepisów implementowanej dyrektywy.

W zakresie ustawy o VAT w projekcie dodano przepis, który wprowadza dodatkowy obowiązek poza wymaganym przez dyrektywę 2018/1910, a mianowicie nakłada na prowadzącego magazyn wykorzystywany w procedurze magazynu typu call-off stock obowiązek zawiadamiania za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnika urzędu skabowego o prowadzeniu takiego magazynu. Poza tym na prowadzącego taki magazyn, niebędącego nabywcą lub podatnikiem podatku od wartości dodanej przemieszczającym towary, nałożono obowiązek prowadzenia ewidencji towarów przybyłych do tego magazynu.

Projekt przewiduje wprowadzenie obowiązku przekazywania przez Szefa KAS informacji, co do których istnieje już obowiązek gromadzenia.

9. Wpływ na rynek pracy

Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na rynek pracy.

10. Wpływ na pozostałe obszary

☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ inne:	☐ demografia ☐ mienie państwowe	☐ informatyzacja ☐ zdrowie

Omówienie wpływu	Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na ww. obszary.

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Przewiduje się, że ustawa wejdzie w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r.

12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

W zakresie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych implementujących dyrektywę ATAD2 ewaluacja projektu nastąpi po 3 latach od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy.
Mierniki:

1) poziom przychodów i kosztów uzyskania przychodów podatników podatku dochodowego od osób prawnych,
2) wpływy z podatku CIT.

W zakresie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług ewaluacja efektów projektu nie jest wymagana.

W kontekście automatycznej wymiany informacji podatkowych ewaluacja efektów projektu będzie dotyczyła funkcjonowania w praktyce wprowadzonych rozwiązań prawnych. Będzie to możliwe w oparciu o informacje napływające od administracji podatkowej oraz analizę uzyskanych informacji.

Zgodnie z art. 29 ustawy z dnia 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* (Dz. U. poz. 2193) w terminie do dnia 1 czerwca 2021 r. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przygotuje sprawozdanie w zakresie informacji o schematach podatkowych. Sprawozdanie zawierać będzie w szczególności dane o liczbie przekazanych Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o schematach podatkowych z podziałem na informacje przekazane przez promotorów, korzystających oraz wspomagających, z uwzględnieniem liczby tych podmiotów, a także o karach pieniężnych nałożonych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Sprawozdanie zostanie opublikowane w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

W terminie 6 miesięcy od dnia publikacji sprawozdania za lata 2019–2021 minister właściwy do spraw finansów publicznych wspólnie z Szefem Krajowej Administracji Skarbowej przygotuje raport dotyczący przeciwdziałania wykorzystywaniu schematów podatkowych do unikania płacenia należnych podatków. Raport zostanie opublikowany w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)

Brak.

RAPORT Z KONSULTACJI

Do projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (projekt z dnia 22.08.2019 r.), o którym mowa w § 51 uchwały – Regulamin pracy Rady Ministrów

1. Omówienie wyników przeprowadzonych konsultacji publicznych i opiniowania.

W odniesieniu do projektu nie były prowadzone konsultacje poprzedzające jego przygotowanie tzw. pre-konsultacje publiczne.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248), oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r., poz. 1006, z późn. zm.), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

W ramach konsultacji projekt został skierowany do następujących podmiotów:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Business Centre Club
3. Konfederacja „Lewiatan”
4. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
5. Krajowa Izba Gospodarcza
6. Polska Rada Biznesu
7. Związek Banków Polskich
8. Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa
9. Krajowa Izba Radców Prawnych
10. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
11. Krajowa Izba Doradców Podatkowych
12. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
13. Związek Rzemiosła Polskiego
14. Naczelna Rada Adwokacka
15. Prezes Narodowego Banku Polskiego
16. Komisja Nadzoru Finansowego
17. Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów
18. Komisja Wspólna Rządu i Samorządu Terytorialnego
19. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
20. Polska Izba Biur Rachunkowych
21. Rada Dialogu Społecznego
22. Fundacja Republikańska
23. Polskie Towarzystwo Gospodarcze

Informację o braku uwag do projektu ustawy przekazał Prezes Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, w piśmie z dnia 2 września 2019 r., nr NS-20190902-008.
Uwagi do projektu zgłosił Związek Banków Polskich oraz Stowarzyszenie Księgowych w Polsce. Omówienie uwag wraz ze stanowiskiem znajduje się w załączniku.

W ramach opiniowania projekt został skierowany do następujących podmiotów:

1. Prezes Narodowego Banku Polskiego,
2. Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego,
3. Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów.

Informację o braku uwag do projektu ustawy przekazali:

1. Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego, w piśmie z dnia 4 września 2019 r., nr DPP-DPPZ01.0210.3.2019.SP.
2. Prezes Narodowego Banku Polskiego, w piśmie z dnia 5 września 2019 r., nr P-IV-MB-024-582/19.

Projekt ustawy został przekazany do uzgodnień Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, która na posiedzeniu w dniu 25 września zaopiniowała projekt pozytywnie.

2. Przedstawienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Zgodnie z opinią Ministra Spraw Zagranicznych (pismo z dnia 23 września 2019 r., nr DPUE.920.1417.2019.akr/3), projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie wymagał uzgodnienia i nie był uzgadniany z organami oraz instytucjami UE.

3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa, wraz ze wskazaniem kolejności dokonania zgłoszeń albo informacji o ich braku.

Żaden podmiot nie zgłosił zainteresowania pracami nad projektem ustawy w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa.

PT6.8100.1.2019

RAPORT Z KONSULTACJI

projektu z dnia 11 czerwca 2019 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (numer w wykazie UC158)

1. **Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych.**

Lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
1.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13a ust. 2 pkt 4, art. 13c pkt 4 i art. 13e ust. 2 ustawy o VAT)**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	We wskazanych przepisach przywołany jest artykuł 54a rozporządzenia 282/2011. W aktualnie obowiązującej Ustawie o VAT rozporządzenie 282/2011 jest zdefiniowane wyłącznie w kontekście usług telekomunikacyjnych i elektronicznych (art. 2 pkt 25a i 26). Mowa jest o rozporządzeniu wykonawczym do Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 206/2112/WE w sprawie wspólnego systemu podatkowego od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011 str.1 , z późn. zm.) zwanego dalej „rozporządzeniem 282/2011” W ocenie Izby należy przeanalizować możliwość zdefiniowania o jakie rozporządzenie chodzi na potrzeby transakcji w handlu między państwami członkowskimi.	Uwaga nie została uwzględniona. W art. 2 pkt 25a ustawy o VAT zostały zdefiniowane usługi telekomunikacyjne m.in. poprzez odesłanie do rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 206/2112/WE w sprawie wspólnego systemu podatkowego od wartości dodanej. We wskazanym przepisie został wprowadzony skrót (zwanego dalej „rozporządzeniem 282/201”) nie tylko w kontekście usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, lecz na potrzeby całego aktu.
2.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13b i art. 13i ustawy o VAT)**	**Polska Izba Przemysłu Chemicznego**	Procedura magazynu typu call-off stock W celu doprecyzowania i wyeliminowania rozbieżności interpretacyjnych wskazane jest zdefiniowanie przez ustawodawcę na potrzeby art. 13 b oraz art. 13i - elementów które decydują o momencie w którym następuje przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.	Uwaga nie została uwzględniona. W ustawie o VAT nie wyjaśniono pojęcia „przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel”, pomimo że ustawodawca posługuje się nim w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, definiując pojęcie „dostawy”. Pojęcie to było wielokrotnie przedmiotem rozważań zarówno

			Powyższe pozwoli na dokładne określenie momentu dokonania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przez nabywcę (art. 13b) na terytorium kraju i odpowiednio wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów przez dostawcę (art. 13i) bez konieczności posiłkowania się tezami zawartymi w uzasadnieniu niniejszego projektu ustawy, które samo w sobie nie stanowi źródła prawa.	przez sądy krajowe, jak i TSUE (np. wyrok NSA z dnia 4 października 2018 r., sygn. akt. I FSK 1815/16, uchwała NSA z dnia 12 października 2015 r., I FPS 1/15, wyrok TSUE z dnia 8 lutego 1990 r. w sprawie C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV). Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie pojęcia „przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel" należy uznać za zbędne.
3.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13c i art. 13j ustawy o VAT)**	**MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A.**	MDDP postuluje, aby doprecyzować wyrażenie „nabywca zostaje zastąpiony przez innego podatnika" oraz „podatnik podatku od wartości dodanej zostaje zastąpiony przez innego podatnika podatku od wartości dodanej". W szczególności wskazanego było doprecyzowanie, czy zastąpienie ma miejsce zarówno w sytuacjach objętych sukcesją podatkową według Ordynacji podatkowej, jak również w okolicznościach, w których choć sukcesja podatkowa nie następuje, to jednak następuje przejęcie części działalności gospodarczej (sprzedaż przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części) lub też obowiązków z wynikających z umowy, w związku z wykonaniem której wykorzystywany był magazyn typu call-off stock (w szczególności cesja). MDDP uważa, że wystarczające byłoby spełnienie tego postulatu poprzez ujęcie problemu w uzasadnieniu projektu.	Uwaga została uwzględniona. Jak wskazano w uzasadnieniu, zastąpienie nabywcy przez innego podatnika ma miejsce w sytuacji, gdy w miejsce dotychczasowego nabywcy, czyli podatnika, na rzecz którego towary zostały pierwotnie przemieszczone i na rzecz którego miała być dokonana dostawa, „wstępuje" inny podatnik i to na jego rzecz ma być dokonana dostawa. Już z samego brzmienia przepisu art. 13c projektowanej ustawy wynika, że nabywca i podatnik zastępujący to dwa odrębne podmioty, samodzielnie wykonujące działalność gospodarczą. To, czy zastąpienie będzie miało miejsce w sytuacjach objętych sukcesją podatkową według ustawy - Ordynacji podatkowej, a także w innych okolicznościach, powinno być rozstrzygane na gruncie obowiązujących przepisów prawa, w oparciu o przepisy prawa handlowego, cywilnego i podatkowego w zależności od zdarzenia prawnego (przekształcenie, połączenie, podział, sprzedaż przedsiębiorstwa, cesja). Ponadto należy również pamiętać, że aby można było mówić, że w okresie zastąpienia nie miało miejsca WNT (czyli uznać że procedura magazynu typu call-off stock ma nadal zastosowanie), muszą zostać spełnione warunki przewidziane w art. 13c projektowanej ustawy. Uzasadnienie zostanie uzupełnione o powyższe wyjaśnienia.

4.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13d ust. 2 ustawy o VAT**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	Określenie terminu jako „bezpośrednio przed taką czynnością" jest nieprecyzyjne i może budzić wątpliwości oraz rozbieżności interpretacyjne. Należy doprecyzować termin w sposób jednoznaczny np. w dniu dokonania czynności.	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13d ust. 2 stanowi lustrzane odbicie art. 13k ust. 2 ustawy o VAT, który z kolei znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Przepis ten wskazuje moment, w którym przestają być spełnione warunki wymagane do zaistnienia procedury magazynu typu call-off stock w przypadku, gdy przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż podatnik, któremu te towary miały być dostarczone, lub podatnik go zastępujący. Użyte w tym przepisie sformułowanie „bezpośrednio przed taką czynnością" nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio" oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś", co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu dokonanej dostawy, a nie np. dzień wcześniej (chyba że mamy do czynienia z tak specyficzną sytuacją, w której znajdujemy się na styku końca jednego dnia i początku dnia drugiego). Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie należy uznać za zbędne.
5.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13d ust. 2 i art. 13k ust. 2 ustawy o VAT)**	**Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo S.A. (PGNiG)**	Rezygnacja z terminu „bezpośrednio przed taką czynnością". Propozycja: „2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż nabywca lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13a ust. 2 lub art. 13c, przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością w dniu dokonania czynności." „2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż podatnik podatku od wartości dodanej, któremu te towary miały być dostarczone, lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13h ust. 2 lub art. 13j, przestały być spełnione	Uwagi nie zostały uwzględnione. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13k ust. 2 znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Użyte w tym przepisie sformułowanie „bezpośrednio przed taką czynnością" nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio" oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś", co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu dokonanej dostawy, a nie np. dzień wcześniej (chyba że mamy do czynienia z tak specyficzną sytuacją, w której znajdujemy się na styku końca jednego dnia i początku dnia drugiego). Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie

			bezpośrednio przed taką czynnością w dniu dokonania czynności.” Uzasadnienie: W pierwszej kolejności wskazać należy, że określenie momentu, od którego przestaje się spełniać warunki uznania czynności za procedurę magazynu typu „call-off stock” poprzez zastosowanie pojęcia „bezpośrednio przed taką czynnością” występującego w art. 13d ust. 2 i art. 13k ust. 2 projektu może budzić wątpliwości interpretacyjne. Nie wiadomo bowiem, czy projektodawca ma na myśli ten sam dzień, czy na przykład dzień wcześniejszy. W konsekwencji postulujemy, by jednoznacznie uznać, że podatnik przestaje spełniać przedmiotowy warunek w dniu dokonania czynności.	należy uznać za zbędne.
6.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13d ust. 3 ustawy o VAT)**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	Zgodnie z art.. 13d ust. 3 ustawy o VAT, jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa innego niż terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu. Po pierwsze, sformułowanie „bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu” jest nieprecyzyjne. Nie wiadomo czy ustawodawcy chodzi o ten sam dzień czy o dzień wcześniejszy. Dopiero w uzasadnieniu czytamy: „przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu, przez co należy rozumieć dzień, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport do tego innego państwa”. Należy w ustawie doprecyzować termin poprzez wskazanie, że określone warunki przestają być spełnione w dniu wysyłki lub transportu. Po drugie, zgodnie z uzasadnieniem: „przepis ten dotyczy sytuacji, w której nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami przemieszczonymi do magazynu	Uwagi nie zostały uwzględnione. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13d ust. 3 stanowi lustrzane odbicie art. 13k ust. 3 ustawy o VAT, który z kolei znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Użyte w tych przepisach sformułowanie „bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu” nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio” oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś”, co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport, a nie np. w dniu poprzedzającym tę wysyłkę lub transport. Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie należy uznać za zbędne. Odnośnie drugiej uwagi dotyczącej projektowanego art. 13d ust. 3 ustawy o VAT wskazać należy, że aby procedura magazynu typu call-off stock mogła mieć miejsce, towar musi zostać wysłany lub przetransportowany przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż

			typu call-off stock znajdującego się na terytorium Polski na nabywcę ani na podatnika go zastępującego, a towary zostały wysłane lub przetransportowane do państwa trzeciego lub państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie, z którego pierwotnie zostały przemieszczone. Niemniej, z brzmienia art. 13d ust. 3 powyższe nie wynika. Zapis mylnie sugeruje, że może chodzić również o sytuacje, gdy towary są wysyłane z kraju pierwotnego przemieszczenia do Polski, co sprawia, że zapis nie ma sensu.	terytorium kraju, na terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu do nabywcy, zgodnie z zawartym między tymi podmiotami porozumieniem (jeden z warunków). Czyli, aby doszło do sytuacji przedstawionej w komentowanym przepisie, w pierwszej kolejności, towary muszą zostać przemieszczone z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, na terytorium kraju, a następnie może dojść do wysyłki towarów z Polski do państwa trzeciego lub państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie, z którego pierwotnie zostały przemieszczone. Zatem nie sposób zgodzić się z uwagą, że zapis art. 13d ust. 3 mylnie sugeruje, że może dotyczyć też sytuacji, gdy towary są wysyłane z kraju pierwotnego przemieszczenia do Polski.
7.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13d ust. 3 i art. 13k ust. 3 ustawy o VAT)**	**Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo S.A. (PGNiG)**	Rezygnacja z terminu „bezpośrednio przed rozpoczęciem wysyłki lub transportu”. Propozycja: „3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem w dniu tej wysyłki lub transportu.” „3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium kraju z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem w dniu takiej wysyłki lub takiego transportu” Uzasadnienie: Podobnie jak w przypadkach omówionych w punkcie 1. uwag, stosowanie sformułowania „bezpośrednio przed rozpoczęciem	Uwagi nie zostały uwzględnione. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13k ust. 3 stanowi lustrzane odbicie art. 13k ust. 3 ustawy o VAT, który z kolei znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Użyte w tych przepisach sformułowanie „bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu” nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio” oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś”, co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport, a nie np. w dniu poprzedzającym tę wysyłkę lub transport. Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie należy uznać za zbędne.

			tej wysyłki lub transportu" należy uznać za niewystarczająco precyzyjne. W uzasadnieniu do projektu stwierdzono, że pod pojęciem „bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu" należy rozumieć „dzień, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport". W konsekwencji, postulujemy doprecyzowanie tego terminu w sposób jednoznaczny poprzez uznanie, że chodzi o „dzień tej/takiej wysyłki lub transportu". W zakresie art. 13k ust. 3 postulujemy ponadto jednoznacznie wskazać, że chodzi o „terytorium państwa inne niż terytorium kraju z którego zostały pierwotnie przemieszczone." Będzie to zgodne z brzmieniem art. 13d ust. 3 projektu oraz intencją projektodawcy wyrażoną w uzasadnieniu (s. 24) wprost posługującym się takim sformułowaniem	
8.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13d ust. 4 i art. 13k ust. 4 ustawy o VAT)**	**MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A.**	W ocenie MDDP, przepis zgodnie z którym w przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów znajdujących się w magazynie typu call-off stock ma miejsce tzw. nietransakcyjne WNT, bez żadnych wyjątków jest nadmiernie restrykcyjny. MDDP postuluje wprowadzenie, wzorem przepisów o podatku akcyzowym, możliwości ustalenia z organem podatkowym norm ubytków wykluczających zastosowanie projektowanych art. 13d ust. 4 i art. 13k ust. 4 ustawy o VAT. Wniosek w tym zakresie mógłby być składany razem ze zgłoszeniem o którym mowa w projektowanym art. 13f ustawy o VAT lub też jako oddzielny wniosek. Przepisy dotyczące wspomnianych ubytków mogłyby zostać dodane do Projektu jako art. 13d ust. 5 i art. 13k ust. 5 ustawy o VAT.	Obecnie temat traktowania ubytków w towarach przemieszczonych w procedurze magazynu typu call-off stock jest rozważany przez służby Komisji Europejskiej. Ponieważ bardzo istotne jest, aby podejście do tego zagadnienia było takie samo we wszystkich państwach członkowskich, do momentu uzgodnienia jednolitego stanowiska w tej kwestii, postulat nie może zostać uwzględniony.
9.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13f ust. 3 ustawy o VAT**	**MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A.**	W ocenie MDDP zmiana polegająca na skróceniu z 30 dni do 14 dni terminu na zgłoszenie zmiany danych jest nieuzasadnione. Termin 30 dni do tej pory nie budził zastrzeżeń i nie był skracany w toku kolejnych nowelizacji ustawy o VAT. MDDP postuluje więc utrzymanie terminu 30 dni.	Uwaga nie została uwzględniona. Zgodnie z dodanym art. 13f ust. 3 ustawy o VAT, jeżeli dane objęte zawiadomieniem ulegną zmianie, podatnik prowadzący magazyn typu call-off stock będzie zobowiązany zawiadomić za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnika urzędu skarbowego o tych zmianach w terminie 14 dni od dnia ich

				zaistnienia. Biorąc pod uwagę, że zakres danych, które należy zaktualizować, ogranicza się jedynie do danych prowadzącego magazyn i danych dotyczących prowadzonego magazynu, znanych prowadzącemu bez wymogu pozyskiwania dodatkowych informacji ze źródeł zewnętrznych, oraz uwzględniając przewidzianą formę zawiadomienia (elektroniczne), wskazać należy, że zaprojektowany 14-dniowy termin na zawiadomienie jest wystarczający.
10.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13f ust. 3 ustawy o VAT)**	**Konfederacja Lewiatan**	Projektowany art. 13f ust. 3 ustawy o VAT . W naszej ocenie zmiana polegająca na skróceniu z 30 dni do 14 dni terminu na zgłoszenie zmiany danych jest nieuzasadnione. Termin 30 dni do tej pory nie budził zastrzeżeń i nie był skracany w toku kolejnych nowelizacji ustawy o VAT. Konfederacja postuluje więc utrzymanie terminu 30 dni.	Uwaga nie została uwzględniona. Zgodnie z dodanym art. 13f ust. 3 ustawy o VAT, jeżeli dane objęte zawiadomieniem ulegną zmianie, podatnik prowadzący magazyn typu call-off stock będzie zobowiązany zawiadomić za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnika urzędu skarbowego o tych zmianach w terminie 14 dni od dnia ich zaistnienia. Biorąc pod uwagę, że. zakres danych, które należy zaktualizować, ogranicza się jedynie do danych prowadzącego magazyn i danych dotyczących prowadzonego magazynu, znanych prowadzącemu bez wymogu pozyskiwania dodatkowych informacji ze źródeł zewnętrznych, oraz uwzględniając przewidzianą formę zawiadomienia (elektroniczne), wskazać należy, że wskazany 14-dniowy termin na zawiadomienie wydaje się wystarczający.
11.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13k ust. 2 ustawy o VAT**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	Określenie terminu jako „bezpośrednio przed taką czynnością" jest nieprecyzyjne i może budzić wątpliwości oraz rozbieżności interpretacyjne. Należy doprecyzować termin w sposób jednoznaczny np. w dniu dokonania czynności	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13k ust. 2 znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Użyte w tym przepisie sformułowanie „bezpośrednio przed taką czynnością" nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio" oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś" co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu dokonanej dostawy, a nie np. dzień wcześniej (chyba że mamy do czynienia z tak specyficzną sytuacją, w której znajdujemy się na styku końca jednego dnia i początku dnia

				drugiego). Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie należy uznać za zbędne.
12.	**Art. 1 pkt 3 projektu ustawy (dot. art. 13k ust. 3 ustawy o VAT**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	Uwagi analogiczne jak do art. 13d ust. 3. Zgodnie z art. 13k ust. 3 ustawy o VAT, jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium kraju, uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem takiej wysyłki lub takiego transportu. Po pierwsze, sformułowanie „bezpośrednio przed rozpoczęciem takiej wysyłki lub takiego transportu" jest nieprecyzyjne. Nie wiadomo czy ustawodawcy chodzi o ten sam dzień czy o dzień wcześniejszy. Należy w ustawie doprecyzować termin. Po drugie, zgodnie z uzasadnieniem: „chodzi tutaj o taki przypadek, w którym towary są wywożone, np. na terytorium Niemiec, do magazynu typu call-off stock i nie następuje przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej. Towary są wywożone z terytorium Niemiec, ale nie trafiają z powrotem na terytorium Polski, lecz do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego. Niemniej, z brzmienia art. 13k ust. 3 powyższe nie wynika. Zapis mylnie sugeruje, że może chodzić również o sytuacje, gdy towary są wysyłane z Polski do kraju przeznaczenia, w którym znajduje się magazyn typu call-off stock, co sprawia, że zapis nie ma sensu.	Uwagi nie zostały uwzględnione. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 13k ust. 3 znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Użyte w tym przepisie sformułowanie „bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu" nie budzi wątpliwości co do jego interpretacji. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN wyraz „bezpośrednio" oznacza „w chwili następującej po czymś lub poprzedzającej coś, krótko przed kimś lub po kimś", co jest jednoznaczne z tym, że moment ten nastąpi w dniu, w którym rozpoczyna się wysyłkę lub transport, a nie np. w dniu poprzedzającym tę wysyłkę lub transport. Biorąc pod uwagę powyższe, wnioskowane doprecyzowanie należy uznać za zbędne. Odnośnie drugiej uwagi dotyczącej art. 13k ust. 3 ustawy o VAT wskazać należy, że aby procedura magazynu typu call-off stock mogła mieć miejsce towar musi zostać wysłany lub przetransportowany przez podatnika lub na jego rzecz z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu do nabywcy, zgodnie z zawartym między tymi podmiotami porozumieniem (jeden z warunków). Czyli, aby doszło do sytuacji przedstawionej w komentowanym przepisie, w pierwszej kolejności, towary muszą zostać przemieszczone z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, a następnie może dojść do wysyłki towarów z tego państwa członkowskiego do państwa trzeciego lub państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, z którego pierwotnie zostały przemieszczone. Zatem nie sposób zgodzić się z uwagą, że zapis art. 13k ust. 3

				mylnie sugeruje, że może dotyczyć też sytuacji, gdy towary są wysyłane z Polski do kraju przeznaczenia.
13.	**Art. 1 pkt 7 projektu ustawy (dot. art. 22 ustawy o VAT)**	**Polska Izba Przemysłu Chemicznego**	Transakcje łańcuchowe W art. 22 ustawy w celu ochrony polskich podatników oraz uczynienia przepisów bardziej przyjaznymi w stosowaniu wskazane jest poszerzenie regulacji w zakresie określania dostawy ruchomej dla eksportu i importu towarów w interakcji z przepisami celnymi. Nic nie stoi na przeszkodzie by polski ustawodawca doprecyzował przepisy w tym zakresie. Doprecyzowania wymaga również określenie w ustawie, który z podmiotów jest podmiotem pośredniczącym w sytuacji gdy w transakcji łańcuchowej biorą udział więcej niż trzy podmioty oraz dookreślenia, która transakcja w tym przypadku jest ruchoma, a która nieruchoma.	Uwagi nie zostały uwzględnione. Na str. 30 i 31 uzasadnienia do projektu wskazano, że w przypadku transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport zasady określania miejsca dostawy towarów nie ulegną zmianie. W trakcie prac nad dyrektywą 2018/1910 wprowadzającą regulacje dotyczące m.in. transakcji łańcuchowych odstąpiono od wprowadzania regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów, uwzględniając stanowiska większości państw członkowskich domagających się szczegółowej analizy przypadków takich transakcji oraz ich interakcji z przepisami celnymi. Odnosząc się do drugiej uwagi, wskazać należy, że w przypadku występowania w ramach takich transakcji więcej niż trzech podmiotów projektowane regulacje (podobnie jak wdrażany art. 36a ust. 1–3 dyrektywy 2006/112/WE) nie rozstrzygają, do której z dostaw należy przyporządkować wysyłkę (transport). W takiej sytuacji należy analizować treść umów pomiędzy podmiotami uczestniczącymi w łańcuchu transakcji. Podobną sytuację przewidują obecnie brzmiące przepisy. Stwierdzenie, kto dokonuje wysyłki lub transportu, wymaga badania dokumentacji i warunków umownych. Na jego podstawie uczestnicy transakcji powinni być w stanie wskazać podmiot dokonujący transportu lub wysyłki, co da możliwość oznaczenia podmiotu pośredniczącego (zgodnie bowiem z art. 36a ust. 3 dyrektywy 2018/1910 „podmiot pośredniczący oznacza dostawcę w łańcuchu (…), który wysyła lub transportuje towar (…)”).
14.	**Art. 1 pkt 7 projektu ustawy (dot. art. 22 ust. 2 ustawy o**	**Konfederacja Lewiatan**	Konfederacja proponuje modyfikację brzmienia art. 22 ust. 2 ustawy, poprzez ustalenie takich samych zasad w zakresie określania, która dostawa jest transakcją „ruchomą" w przypadku dostaw eksportowych i wewnątrzwspólnotowych.	Uwaga nie została uwzględniona. W trakcie prac nad dyrektywą 2018/1910 wprowadzającą regulacje dotyczące m.in. transakcji łańcuchowych odstąpiono od wprowadzania regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych

	VAT)		„W przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, przy czym towar ten jest wysyłany lub transportowany z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego, to wysyłka lub transport tego towaru są przyporządkowane wyłącznie do dostawy dokonanej do podmiotu pośredniczącego. Przepisy art. 22 ust. 2b i ust. 2c stosuje się odpowiednio".	obejmujących import i eksport towarów, uwzględniając stanowiska większości państw członkowskich domagających się szczegółowej analizy przypadków takich transakcji oraz ich interakcji z przepisami celnymi. Powyższe oznacza, że w przypadku transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport zasady określania miejsca dostawy towarów nie powinny ulec zmianie.
15.	**Art. 1 pkt 7 projektu ustawy (dot. art. 22 ust. 2 ustawy o VAT)**	**PASMI Związku Producentów „Polski Związek Producentów Leków Bez Recepty”**	Związek przedstawił następującą propozycję brzmienia art. 22 ust. 2: „W przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, przy czym towar ten jest wysyłany lub transportowany z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego, to wysyłka lub transport tego towaru są przyporządkowane wyłącznie do dostawy dokonanej do podmiotu pośredniczącego. Przepisy art. 22 ust. 2b i ust. 2c stosuje się odpowiednio”. Uzasadnienie: Celem proponowanej zmiany jest ustalenie takich samych zasad w zakresie określania, która dostawa jest transakcją „ruchomą” w przypadku dostaw eksportowych i wewnątrzwspólnotowych.	Uwaga nie została uwzględniona. W trakcie prac nad dyrektywą 2018/1910 wprowadzającą regulacje dotyczące m.in. transakcji łańcuchowych odstąpiono od wprowadzania regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów, uwzględniając stanowiska większości państw członkowskich domagających się szczegółowej analizy przypadków takich transakcji oraz ich interakcji z przepisami celnymi. Powyższe oznacza, że w przypadku transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport zasady określania miejsca dostawy towarów nie powinny ulec zmianie.
16.	**Art. 1 pkt 10 lit a) projektu ustawy (dot. art. 42 ustawy o VAT)**	**Polska Izba Przemysłu Chemicznego**	Dostawy wewnątrzwspólnotowe – przesłanki uprawniające do zastosowania stawki 0% - art.42 ustawy 1) Doprecyzowania wymaga w art. 42 ust.1 pkt.1 – zapis dotyczycący nr VAT UE, a konkretnie sformułowanie: „który nabywca podał podatnikowi” Jak rozumieć to „podanie” numeru i na jaki moment wymagana jest ta identyfikacja? Skoro ustawodawca wprowadza do ustawy przesłankę	Uwaga nie została uwzględniona. Odnosząc się do uwagi nr 1, wskazać należy, iż warunek odnoszący się do posiadania właściwego numeru identyfikacyjnego funkcjonuje obecnie w ustawie o VAT, jednakże stanowi on przesłankę formalną. Dyrektywa 2018/1910 porządkuje dotychczasowy stan prawny i wprowadza wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej

			materialną dla prawa do stawki 0% dla WDT zasadne jest uściślenie dodanego ww. sformułowania. Czy chodzi tu o dowód materialny (jeśli tak to jakie cechy; elementy winien zawierać) i na jakim etapie transakcji Dostawca winien go posiadać czy w momencie powstania obowiązku podatkowego w zakresie WDT (wystawiania faktury), czy w okresie rozliczeniowym za który jest składana deklaracja. 2) Przepisy rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 , a zapisy art. 42 ustawy Zasadne staje się by ustawodawca dokonał przemodelowania art. 42 w zakresie zapisów odnoszących się do dowodów wymaganych dla zastosowania stawki 0%, które z jednej strony znajdują się w zapisach ustawy bez zmian, mimo że stosowane mają być przepisy rozporządzenia wykonawczego. Tu w nowelizowanych przepisach wskazane byłoby odwołanie do przepisów rozporządzenia wykonawczego 2018/1912. Pozostawienie takiego stanu powoduje dualizm w zakresie zapisów ustawowych pozostawionych bez zmian różniących się od zapisów wskazanego rozporządzenia. Wskazać należy, że zapisy rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 w zakresie wymaganych dokumentów już od momentu pojawienia się zapisów budzą wśród podatników oraz w piśmiennictwie szereg wątpliwości. Wskazać tu można na trudny do zrealizowania w praktyce warunek posiadania dwóch niesprzecznych ze sobą dokumentów wydanych przez dwa różne podmioty, które są niezależne od siebie, a także niezależne od sprzedawcy i od nabywcy. Nie wiadomo jak rozumieć ten brak sprzeczności miedzy dokumentami jak i ich niezależność od sprzedawcy i od nabywcy tj. nie wiadomo których konkretnie dokumentów dotyczy wymóg niezależności – czy wymienionych tylko w art. 45a ust 3 lit b, czy również w art. 45 ust 3 lit a rozporządzenia wykonawczego. Brak precyzji w sformułowaniu przepisów rodzi dla podatników ryzyko niespełnienia wymogów dokumentacyjnych jak również może powodować że cała	umożliwiającej dostawcy zastosowanie zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%). Odnośnie momentu, od którego wymagana jest identyfikacja dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, wskazać należy na art. 97 ustawy o VAT. Z przepisów tych wynika obowiązek rejestracji w charakterze „podatników VAT UE" przed dniem dokonania pierwszej wewnątrzwspólnotowej dostawy lub pierwszego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Fakt rejestracji w charakterze podatnika VAT UE potwierdza naczelnik urzędu skarbowego na druku VAT-5 UE. W zakresie zapisu „który nabywca podał podatnikowi" należy wyjaśnić, że sposób, w jaki nabywca przekaże ten numer dostawcy, został pozostawiony do ich uznania i nie podlega to żadnym formalnym wymogom (na przykład obowiązkowi stosowania szczególnego dokumentu). Przykładowo poprzez fakt, że dostawca wymienił numer identyfikacyjny VAT swojego klienta na fakturze, można uznać, że klient wskazał dostawcy swój numer identyfikacyjny VAT. Uwzględniając powyższe, nie jest konieczne doprecyzowanie zapisu „który nabywca podał podatnikowi" zawartego w projektowanym art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, niemniej jednak uzupełniono uzasadnienie do projektu o powyższe wyjaśnienia. W zakresie uwagi nr 2 przypomnieć należy, że od dnia 1 stycznia 2020 r. państwa członkowskie będą zobowiązane do stosowania rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) 2018/1912 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi (Dz. Urz. L Nr 311 z 7.12.2018, s. 10.), zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym 2018/1912". Powyższe rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich, a zatem nie wymaga implementacji do krajowego porządku prawnego.

			transakcja będzie nieopłacalna- pozbawienie prawa do zastosowania stawki 0%. Wątpliwości nie rozwiewa również w tym zakresie uzasadnienie do ustawy. Dlatego mimo braku konieczności implementowania tych przepisów do przepisów krajowych stosowne było by jednak by polski ustawodawca wprowadził do ustawy zmiany które nie będą budzić wątpliwości i wyjdą naprzeciw oczekiwaniom polskich podatników. Również w tej ww. kwestii zanim nowe przepisy art. 45a rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 zaczną obowiązywać – winny być objaśnione przez polskiego ministra finansów w interpretacji ogólnej, dając jednocześnie podatnikom czas na przygotowanie się do zmian.	Rozporządzenie wykonawcze 2018/1912 wprowadza dwa domniemania wzruszalne odnoszące się do dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, z zastrzeżeniem spełnienia innych przewidzianych w art. 138 dyrektywy VAT warunków. Zgodnie z dodanym art. 45a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 2018/1912, jeżeli warunki określone w tym przepisie są spełnione, dostawca będzie uprawniony do skorzystania z odpowiedniego domniemania. Domniemanie to pozwali uznać, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zostały wywiezione z terytorium jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego. Art. 45a ww. rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 wymaga, aby dowody zostały wydane przez różne strony, które są „niezależne” od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy. Dodatkowo zaznaczyć należy, że wymóg niezależności dotyczy zarówno dowodów wymienionych w art. 45a ust 3 lit b, jak i tych wymienionych w art. 45 ust 3 lit a rozporządzenia wykonawczego 2018/1912, i wynika to bezpośrednio z brzmienia art. 45a ust. 1pkt a i b tego rozporządzenia. Odnosząc się do przedstawionych wątpliwości dotyczących określenia relacji przepisów wprowadzonych rozporządzeniem wykonawczym 2018/1912 do obecnie obowiązujących przepisów krajowych, tj. art. 42 ust. 1 pkt 2, ust. 3-5, ust. 11 i 14 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.), należy zauważyć, że w projekcie uzasadnienia do projektu ustawy z dnia 11 czerwca 2019 r. zmieniającej ustawę o podatku od towarów i usług oraz ustawę – Kodeks karny skarbowy wskazano, że niespełnienie warunków domniemania wprowadzonego w art. 45a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji to dostawca

				będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione. Inaczej mówiąc, jeśli domniemanie nie znajdzie zastosowania, sytuacja pozostaje taka sama jak obecnie (tj. przed wejściem w życie art. 45a). Stanowisko Komisji Europejskiej jest również jednoznaczne w tym temacie. W dostępnym na stronach internetowych dokumencie służb Komisji Europejskiej nr 085 z 20 lutego 2019 r., taxud.c.1(2019)1241932 – EN, VAT "quick fixes" legislative package / Chain transactions / Exemption of an intra-Community supply of goods: conditions and proof, (str. 12, pkt. 4. Proof for the exemption of an Intra-Community supply of goods) wskazana jest zaprezentowana wyżej interpretacja. Natomiast w kontekście propozycji wydania objaśnień wskazać należy, że służby Komisji Europejskiej opracowują obecnie noty wyjaśniające, mające na celu lepsze zrozumienie unijnej legislacji, które po ich zatwierdzeniu zostaną opublikowane na stronie Komisji Europejskiej.
17.	**Art. 1 pkt 10 lit a) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT)**	**Konfederacja Lewiatan**	Projektowany art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. W ocenie Konfederacji z nowego brzmienia art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT powinno wynikać, że warunek aby numer identyfikacyjny „który nabywca podał podatnikowi" był spełniony zarówno w sytuacji podawania tego numeru przed każdą transakcją, jak również w przypadku gdy został on podany w przeszłości i nie uległ zmianie oraz dalej jest ważny i właściwy. Konfederacja proponuje więc, aby w art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT po wyrazach „dla podatku od wartości dodanej" dodać wyrazy „który nabywca podał podatnikowi jako numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych".	Obecnie temat częstotliwości podawania numeru przez nabywcę jest rozważany przez służby Komisji Europejskiej. Ponieważ bardzo istotne jest, aby podejście do tego zagadnienia było takie samo we wszystkich państwach członkowskich, do momentu uzgodnienia jednolitego stanowiska w tej kwestii, postulat nie może zostać uwzględniony.

18.	**Art. 1 pkt 10 lit a) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT)**	**MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A.**	Zdaniem MDDP, z nowego brzmienia art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT powinno wynikać, że warunek aby numer identyfikacyjny „który nabywca podał podatnikowi" był spełniony zarówno w sytuacji podawania tego numeru przed każdą transakcją, jak również w przypadku gdy został on podany w przeszłości i nie uległ zmianie oraz dalej jest ważny i właściwy. MDDP proponuje więc, aby w art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT po wyrazach „dla podatku od wartości dodanej" dodać wyrazy „który nabywca podał podatnikowi jako numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych".	Obecnie temat częstotliwości podawania numeru przez nabywcę jest rozważany przez służby Komisji Europejskiej. Ponieważ bardzo istotne jest, aby podejście do tego zagadnienia było takie samo we wszystkich państwach członkowskich, do momentu uzgodnienia jednolitego stanowiska w tej kwestii, postulat nie może zostać uwzględniony.
19.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**Konfederacja Lewiatan**	Zaproponowane brzmienie art. 42 ust. la ustawy budzi wątpliwości, w jaki sposób należy rozmieć sformułowanie „należycie" we fragmencie - „chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego." Projekt uzasadnienia nowelizacji nie wyjaśnia tej kwestii. Dodatkowo, Konfederacja zwraca uwagę na kwestię składania pisemnych wyjaśnień. Tak określony obowiązek oznacza, że złożenie pisemnych wyjaśnień będzie leżało w gestii osób upoważnionych do reprezentacji podatnika, na przykład zgodnie z zasadami reprezentacji wynikającymi z KRS albo na podstawie pełnomocnictwa szczególnego (PPS-1). Jest to podejście, które będzie łączyło się z nałożeniem na podatnika obciążeń administracyjnych (np. podpis dwóch członków zarządu na pisemnych wyjaśnieniach dotyczących drobnych pomyłek, literówek; nadanie poleconej przesyłki pocztowej za potwierdzeniem odbioru) i finansowych w przypadku składania do każdej sprawy PPS-1 (konieczność zapłaty opłaty skarbowej z tego tytułu). W tym zakresie, uważamy, że praktycznym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie możliwości	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT będą działać w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego).

			składania wyjaśnień w korekcie informacji podsumowującej (takie rozwiązanie jest stosowane w przypadku korygowania deklaracji VAT - korekta deklaracji zawiera uzasadnienie jej przyczyn). Konieczne będzie wprowadzenie nowego wzoru formularza. Konfederacja proponuje następującą treść art. 42 ust. la: „Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma zastosowania, jeżeli: 1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub 2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 100 ust. 8, - chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego. Dopuszczalne jest w szczególności składanie wyjaśnień elektronicznie w uzasadnieniu przyczyn korekty informacji podsumowującej.	Nie sposób zgodzić się, że uzasadnienie do projektu nie zawiera wyjaśnienia poruszanej kwestii, bowiem zostały one zawarte na str. 33 i 34. Ponadto w zakresie doprecyzowania zwrotu „należycie" wskazać należy, że organ podatkowy uzna wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa. Odnosząc się do propozycji wprowadzenia możliwości składania wyjaśnień bezpośrednio w VAT-UEK, wskazać należy, że dane wykazywane w informacji podsumowującej podlegają wymianie w ramach systemu wymiany informacji VIES o działaniach gospodarczych w ustalonym zakresie informacyjnym. Zakres ten nie obejmuje wyjaśnień przyczyn złożenia VAT-UEK. W związku z powyższym propozycja nie została uwzględniona. Ponadto dodać należy, że jakkolwiek pisemne wyjaśnienia będą musiały być podpisane przez osoby upoważnione, jednakże w tym zakresie wystarczające będzie pełnomocnictwo ogólne (PPO-1), które upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej, bez potrzeby składania do każdej sprawy pełnomocnictwa szczególnego upoważniającego tylko do dokonania poszczególnej czynności. Zatem nie sposób zgodzić się, że złożenie wyjaśnień na piśmie stanowić będzie obciążenie administracyjne, tym bardziej że z reguły stosowne pełnomocnictwa są już w posiadaniu organów podatkowych.
20.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo S.A. (PGNiG)**	Rezygnacja z pojęcia „należyte pisemne" wyjaśnienia uchybienia. Propozycja: „10) w art. 42:(…) b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis, wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli

			„1a. Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma zastosowania, jeżeli: 1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub 2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 100 ust. 8 – chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego."; Uzasadnienie: Postulujemy, by usunąć sformułowanie „należyte pisemne" w odniesieniu do wyjaśnienia uchybienia składanego przez podatnika. Za zbędne uznać należy posługiwanie się zwrotem „należycie" w kontekście powszechnego sposobu rozumienia pojęcia „wyjaśnienia", a dodatkowo nie jest konieczne przesądzanie pisemnej formy wyjaśnień.	dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie. Oczywiście nie każde wyjaśnienie będzie można uznać za należyte w kontekście brzmienia tego przepisu. organ podatkowy uzna wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa.
21.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	Określenie terminu jako „należyte wyjaśnienie" jest nieprecyzyjne i może budzić wątpliwości oraz rozbieżności interpretacyjne. Należy doprecyzować termin w sposób jednoznaczny np. w dniu dokonania czynności.	Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT będą działać w oparciu o przepisy

				Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego).
22.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**Stowarzyszenie Księgowych w Polsce**	Doprecyzowanie zwrotów „prawidłowych informacji" oraz „należycie", tak aby ograniczyć uznaniowość organów podatkowych w tym zakresie. Przepisy nakładające na podatnika dodatkowe obowiązki lub pozwalające stosować określone sankcje (w tym wypadku pozbawienie prawa do zastosowania stawki 0%) powinny być precyzyjne. Przepisy powinny wręcz określać rodzaje błędów, z uwzględnieniem ich wagi, które mogą skutkować konsekwencjami dla podatników. W przeciwnym wypadku istnieje znaczne ryzyko sporów, które będą znajdować swój finał w sądach administracyjnych.	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT będą działać w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego). Użyte sformułowanie „prawidłowych informacji" jest jasne i nie wymaga doprecyzowania. W zakresie doprecyzowania zwrotu „należycie” wskazać należy, że organ podatkowy uzna wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa.
23.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot.**	**PASMI Związku Producentów „Polski Związek**	Związek przedstawił następującą propozycję brzmienia art. 42 ust. 1a: „Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis

	art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)	**Producentów Leków Bez Recepty”**	zastosowania, jeżeli: 1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub 2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 100 ust. 8 – chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego. Dopuszczalne jest w szczególności składanie wyjaśnień elektronicznie w uzasadnieniu przyczyn korekty informacji podsumowującej.” Uzasadnienie: Zaproponowane brzmienie ust. 1a budzi wątpliwości, w jaki sposób należy rozmieć sformułowanie „należycie” we fragmencie „– chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego.” Projekt uzasadnienia nowelizacji nie wyjaśnia tej kwestii w ogóle. Dodatkowo, chcielibyśmy zwrócić uwagę na kwestię składania pisemnych wyjaśnień. Tak określony obowiązek oznacza, że złożenie pisemnych wyjaśnień będzie leżało w gestii osób upoważnionych do reprezentacji podatnika, na przykład zgodnie z zasadami reprezentacji wynikającymi z KRS albo na podstawie pełnomocnictwa szczególnego (PPS-1). Jest to podejście, które będzie łączyło się z nałożeniem na podatnika obciążeń administracyjnych (np. podpis dwóch członków zarządu na pisemnych wyjaśnieniach dotyczących drobnych pomyłek, literówek; nadanie poleconej przesyłki pocztowej za potwierdzeniem odbioru) i finansowych w przypadku składania do każdej sprawy PPS-1 (konieczność zapłaty opłaty skarbowej z tego tytułu). W tym zakresie, uważamy, że praktycznym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie możliwości składania wyjaśnień w korekcie	wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT będą działać w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego). Nie sposób zgodzić się, że uzasadnienie do projektu nie zawiera wyjaśnienia poruszanej kwestii, bowiem zostały one zawarte na str. 33 i 34. Ponadto w zakresie doprecyzowania zwrotu „należycie” wskazać należy, że organ podatkowy uzna wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa. Odnosząc się do propozycji wprowadzenia możliwości składania wyjaśnień bezpośrednio w VAT-UEK, wskazać należy, że dane wykazywane informacji podsumowującej podlegają wymianie w ramach systemu wymiany informacji VIES o działaniach gospodarczych w ustalonym zakresie informacyjnym. Zakres ten nie obejmuje wyjaśnień przyczyn złożenia VAT-UEK. W związku z powyższym propozycja nie została uwzględniona. Ponadto dodać należy, że jakkolwiek pisemne wyjaśnienia będą musiały być podpisane przez osoby upoważnione, jednakże w tym

			informacji podsumowującej (takie rozwiązanie jest stosowane w przypadku korygowania deklaracji VAT – korekta deklaracji zawiera uzasadnienie jej przyczyn). Konieczne będzie wprowadzenie nowego wzoru formularza.	zakresie wystarczające będzie pełnomocnictwo ogólne (PPO-1), które upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej, bez potrzeby składania do każdej sprawy pełnomocnictwa szczególnego upoważniającego tylko do dokonania poszczególnej czynności. Zatem nie sposób zgodzić się, że złożenie wyjaśnień na piśmie stanowić będzie obciążenie administracyjne, tym bardziej, że z reguły stosowne pełnomocnictwa są już w posiadaniu organów podatkowych.
24.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**Związek Przedsiębiorców i Pracodawców**	Związek proponuje dookreślenie przepisu w zakresie wskazania, że dopuszczalne jest w szczególności składanie przez podatnika wyjaśnień elektronicznie, w uzasadnieniu przyczyn korekty informacji podsumowującej. W aktualnym brzmieniu przepisu niejasne pozostaje, jaki tryb wyjaśnienia uchybienia naczelnikowi byłby „należyty". W związku z powyższym, Związek postuluje doprecyzowanie przepisu w ww. sposób. Dodatkowo, jako że konieczność składania pisemnego wyjaśnienia wymagałaby np. uzyskiwania podpisów członków zarządu zgodnie z reprezentacją, postulujemy wprowadzenie możliwości składania wyjaśnień w korekcie informacji podsumowującej.	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Projektowany przepis wprowadza warunek złożenia przez dostawcę prawidłowej informacji podsumowującej, którego niespełnienie będzie skutkować brakiem możliwości zastosowania stawki 0%. Warunek ten może być w pewnych okolicznościach uchylony, jeśli dostawca należycie wyjaśni naczelnikowi urzędu skarbowemu, w formie pisemnej, swoje uchybienie, np. w sytuacji, gdy niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej po terminie czy też podanie w niej nieprawidłowych informacji było wynikiem pomyłki, a nie przykładowo udziału w przestępstwie. Powyższe wskazuje, że to na podatnika zostaje przerzucony obowiązek należytego wyjaśnienia swojego uchybienia. Organy podatkowe w celu kontroli realizacji obowiązku wynikającego z dodanego w art. 42 ust. 1a ustawy o VAT będą działać w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wykorzystując narzędzia i środki z niej wynikające, takie jak przeprowadzenie czynności sprawdzających, wezwanie czy też kontrola podatkowa (i w konsekwencji ew. wszczęcie postępowania podatkowego). Nie sposób zgodzić się, że uzasadnienie do projektu nie zawiera wyjaśnienia poruszanej kwestii, bowiem zostały one zawarte na str. 33 i 34.

				Ponadto w zakresie doprecyzowania zwrotu „należycie” wskazać należy, że organ podatkowy uzna wyjaśniania za należyte, jeżeli uchybienia nie stanowią elementu oszustwa podatkowego i w tym zakresie organy będą działały w granicach prawa. Odnosząc się do propozycji wprowadzenia możliwości składania wyjaśnień bezpośrednio w VAT-UEK, wskazać należy, że dane wykazywane w informacji podsumowującej podlegają wymianie w ramach systemu wymiany informacji VIES o działaniach gospodarczych w ustalonym zakresie informacyjnym. Zakres ten nie obejmuje wyjaśnień przyczyn założenia VAT-UEK. W związku z powyższym propozycja nie została uwzględniona. Ponadto dodać należy, że jakkolwiek pisemne wyjaśniania będą musiały być podpisane przez osoby upoważnione, jednakże w tym zakresie wystarczające będzie pełnomocnictwo ogólne (PPO-1), które upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej, bez potrzeby składania do każdej sprawy pełnomocnictwa szczególnego upoważniającego tylko do dokonania poszczególnej czynności. Zatem nie sposób zgodzić się, że złożenie wyjaśnień na piśmie stanowić będzie obciążenie administracyjne, tym bardziej że z reguły stosowne pełnomocnictwa są już w posiadaniu organów podatkowych.
25.	**Art. 1 pkt 10 lit b) projektu ustawy (dot. art. 42 ust. 1a ustawy o VAT)**	**MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A**	MDDP zaproponowało dokonanie następujących zmian w art. 42: W art. 42 po ust. 1 dodaje się ust. 1a i 1b w brzmieniu: „1a. Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma zastosowania, jeżeli: 1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub 2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera	Uwaga nie została uwzględniona. Zaproponowane w projekcie brzmienie art. 42 ust. 1a znajduje odzwierciedlenie w dyrektywie 2018/1910. Aby prawidłowo interpretować wprowadzany przepis, należy czytać go łącznie z art. 100 ust. 1 pkt 1 i 3 ustawy o VAT. Inaczej rzecz ujmując, dla celów zastosowania stawki 0% określonej w art. 42 ustawy o VAT nie wystarczy samo złożenie stosownych wyjaśnień, które organ uznał za należycie uzasadnione, lecz zachodzi też konieczność złożenia (łącznie z tymi wyjaśnieniami) korekt informacji podsumowujących.

			prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, których mowa w art. 100 ust. 8 pkt 2 – chyba że podatnik należycie pisemnie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego."; „1b. Przepisu ust. 1a nie stosuje się, jeżeli informacja podsumowująca złożona po terminie, o którym mowa w art. 100 ust. 3 pkt 1 lub korekta informacji podsumowującej zawiera prawidłowe informacje w zakresie art. 100 ust. 8 pkt 2." Uzasadnienie proponowanych zmian: Proponowane brzmienie przepisu art. 42 ust. 1a skutkuje pozbawieniem podatnika prawa do zastosowania stawki 0% w przypadku podania jakiejkolwiek nieprawidłowej informacji, o której mowa w art. 100 ust. 8. Art. 100 ust. 8 wymienia wszystkie elementy, które powinna zawierać informacja podsumowująca – zarówno w zakresie dokonywanych wewnątrzwspólnotowych dostaw, jak i wewnątrzwspólnotowych nabyć. Proponowane brzmienie ust. 1a powoduje, że błąd lub omyłka w zakresie wewnątrzwspólnotowych nabyć (pkt 3) lub łącznej wartości transakcji raportowanych w danym miesiącu (pkt 4), pozbawi podatnika prawa do zastosowania stawki preferencyjnej dla WDT w odniesieniu do całości dokonywanych dostaw. Odmowa prawa do zastosowania stawki 0% za każde uchybienie jest zbyt dotkliwą sankcją i błędnym zaimplementowaniem zmian do Dyrektywy 2006/112/WE. Zmiany wprowadzane do Dyrektywy 2006/112/WE w tym zakresie mają wyłącznie na celu włączenie numeru identyfikacyjnego VAT w katalog materialnych przesłanek warunkujących prawo do zastosowania preferencji dla WDT Zgodnie z zamiarem ustawodawcy unijnego i w ramach walki	Ponadto należy zwrócić uwagę, że z projektowanego przepisu art. 42 ust. 1a ustawy o VAT wynika, że stawka podatku 0% nie ma zastosowania, jeżeli informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów. Zatem pomyłka w zakresie informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych nabyć nie pozbawi podatnika prawa do zastosowania stawki 0%.

			z oszustwami VAT w Unii, w przypadku, gdy podatnik nie działa w dobrej wierze lub nie wskaże przyczyny uchybienia, brak prawidłowej informacji w zakresie numeru VAT nabywcy z innego kraju członkowskiego powinien skutkować odmową prawa do zastosowania stawki preferencyjnej dla WDT. Rozciągniecie tej sankcji na inne uchybienia w informacji podsumowującej wykracza poza przepisy unijne. Stąd MMP proponuje modyfikację brzmienia art. 42 ust. 1a pkt 2 poprzez doprecyzowanie referencji do art. 100 ust. 8 pkt 2. Proponowane dodanie przepisu art. 42 ust. 1b ma na celu odzwierciedlenie prawa podatnika do dokonania skutecznie prawnej korekty. Zarówno uchybienia w zakresie terminu złożenia informacji podsumowującej lub nieprawidłowości w zakresie danych wskazanych w informacji podsumowującej mogą wynikać przykładowo z błędów lub pomyłek ludzkich. Podatnik ma wówczas prawo do usunięcia uchybień poprzez złożenie brakującej informacji (wraz z czynnym żalem czy po wezwaniu organu) lub złożenie korekty informacji podsumowującej. Zasadnym jest doprecyzowanie, że podatnik ma prawo do korekty i zastosowania stawki 0% jeśli nieprawidłowości są wynikiem błędu, zaś kontrahent w dacie dokonania transakcji był zarejestrowanym podatnikiem.	
26.	**Art. 1 pkt 13 projektu ustawy (dot. art. 109 ust 11b i ust 11c ustawy o VAT)**	**Izba Gospodarcza Gazownictwa (Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. w Tarnowie)**	We wskazanych przepisach przywołany jest artykuł 54a rozporządzenia 282/2011. W aktualnie obowiązującej Ustawie o VAT rozporządzenie 282/2011 jest zdefiniowane wyłącznie w kontekście usług telekomunikacyjnych i elektronicznych (art. 2 pkt 25a i 26). Mowa jest o rozporządzeniu wykonawczym do Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 206/2112/WE w sprawie wspólnego systemu podatkowego od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011 str.1 , z późn. zm.) zwanego dalej	Uwaga nie została uwzględniona. W art. 2 pkt 25a ustawy o VAT zostały zdefiniowane usługi telekomunikacyjne m.in. poprzez odesłanie do rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 206/2112/WE w sprawie wspólnego systemu podatkowego od wartości dodanej. We wskazanym przepisie został wprowadzony skrót (zwanego dalej „rozporządzeniem 282/201”) nie tylko w kontekście usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, lecz na potrzeby całego aktu.

			„rozporządzeniem 282/2011” Należy przeanalizować możliwość zdefiniowania o jakie rozporządzenie chodzi na potrzeby transakcji w handlu między państwami członkowskimi	
27.	**Uwaga dotycząca relacji przepisów rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 do przepisów ustawy o podatku od towarów i usług**	**Konfederacja Lewiatan**	W celu zapewnienia pewności prawa wymagane jest określenie relacji pomiędzy rozporządzeniem unijnym a ustawą o VAT w zakresie dokumentów potwierdzających przemieszczenie towarów pomiędzy dwoma państwami członkowskimi. Uważamy, że konieczne jest wskazanie w ustawie, że: • niespełnienie warunków domniemania, o których mowa w rozporządzeniu wykonawczym 2018/1912, nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania, oraz • w takiej sytuacji na dostawcy ciąży obowiązek udowodnienia w inny sposób - czyli zgodny z przepisami ustawy o VAT, że warunki stosowania 0% VAT zostały spełnione (str. 36 uzasadnienia do projektu ustawy). Uważamy, że wyjaśnienie ww. relacji pomiędzy przepisami unijnymi i krajowymi w uzasadnieniu projektu nie jest wystarczające i nie zapewnia przedsiębiorcom pewności stosowania przepisów podatkowych.	Uwaga nie została uwzględniona. Odnosząc się do powyższego, należy zauważyć, że w projekcie uzasadnienia do projektu ustawy z dnia 11 czerwca 2019 r. zmieniającej ustawę o podatku od towarów i usług oraz ustawę – Kodeks karny skarbowy wskazano, że niespełnienie warunków domniemania wprowadzonego w art. 45a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji to dostawca będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione. Inaczej mówiąc, jeśli domniemanie nie znajdzie zastosowania, sytuacja pozostaje taka sama jak obecnie (tj. przed wejściem w życie art. 45a). Stanowisko Komisji Europejskiej jest również jednoznaczne w tym temacie. W dostępnym na stronach internetowych dokumencie służb Komisji Europejskiej nr 085 z 20 lutego 2019 r., taxud.c.1(2019)1241932 – EN, VAT “quick fixes” legislative package / Chain transactions / Exemption of an intra-Community supply of goods: conditions and proof, (str. 12, pkt. 4. Proof for the exemption of an Intra-Community supply of goods) wskazana jest zaprezentowana wyżej interpretacja. Natomiast w kontekście wydania objaśnień wskazać należy, że służby Komisji Europejskiej opracowują obecnie noty wyjaśniające, mające na celu lepsze zrozumienie unijnej legislacji, które po ich zatwierdzeniu zostaną opublikowane na stronie Komisji Europejskiej.
28.	**Uwaga dotycząca relacji przepisów**	**PASMI Związku Producentów „Polski Związek Producentów Leków**	Zdaniem Związku, w celu zapewnienia pewności prawa wymagane jest określenie relacji pomiędzy rozporządzeniem unijnym a ustawą o VAT w zakresie dokumentów potwierdzających przemieszczenie towarów pomiędzy dwoma	Uwaga nie została uwzględniona. Odnosząc się do powyższego, należy zauważyć, że w projekcie uzasadnienia do projektu ustawy z dnia 11 czerwca 2019 r.

	rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 do przepisów ustawy o podatku od towarów i usług	**Bez Recepty”**	państwami członkowskimi. Uważamy, że konieczne jest wskazanie w ustawie, że: • niespełnienie warunków domniemania, o których mowa w rozporządzeniu wykonawczym 2018/1912, nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania, oraz • w takiej sytuacji na dostawcy ciąży obowiązek udowodnienia w inny sposób – czyli zgodny z przepisami ustawy o VAT, że warunki stosowania 0% VAT zostały spełnione (str. 36 uzasadnienia do projektu ustawy). Związek uważa, że wyjaśnienie ww. relacji pomiędzy przepisami unijnymi i krajowymi w uzasadnieniu projektu nie jest wystarczające i nie zapewnia przedsiębiorcom pewności stosowania przepisów podatkowych.	zmieniającej ustawę o podatku od towarów i usług oraz ustawę – Kodeks karny skarbowy wskazano, że niespełnienie warunków domniemania wprowadzonego w art. 45a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji to dostawca będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione. Inaczej mówiąc, jeśli domniemanie nie znajdzie zastosowania, sytuacja pozostaje taka sama jak obecnie (tj. przed wejściem w życie art. 45a). Stanowisko Komisji Europejskiej jest również jednoznaczne w tym temacie. W dostępnym na stronach internetowych dokumencie służb Komisji Europejskiej nr 085 z 20 lutego 2019 r., taxud.c.1(2019)1241932 – EN, VAT “quick fixes” legislative package / Chain transactions / Exemption of an intra-Community supply of goods: conditions and proof, (str. 12, pkt. 4. Proof for the exemption of an Intra-Community supply of goods) wskazana jest zaprezentowana wyżej interpretacja. Natomiast w kontekście wydania objaśnień wskazać należy, że służby Komisji Europejskiej opracowują obecnie noty wyjaśniające, mające na celu lepsze zrozumienie unijnej legislacji, które po ich zatwierdzeniu zostaną opublikowane na stronie Komisji Europejskiej..
29.	**Uwaga dot. relacji przepisów ustawy o podatku od towarów i usług do rozporządzenia wykonawczego 2018/1912**	**Związek Przedsiębiorców i Pracodawców**	W kontekście zasady pewności prawa, istotne byłoby określenie relacji pomiędzy wskazanym rozporządzeniem, a ustawą o podatku od towarów i usług, w zakresie dokumentów potwierdzających przemieszenie towarów pomiędzy dwoma państwami członkowskimi. Wydaje się, że konieczne byłoby dokładne wyjaśnienie relacji między przepisami unijnymi, a unormowaniami krajowymi w zakresie możliwości stosowania stawki 0% w przypadku niespełnienia warunków domniemania, o których mowa we wskazanym rozporządzeniu, a także w zakresie obowiązku udowodnienia przez dostawcę, że warunki stosowania stawki 0% zostały spełnione.	Uwaga nie została uwzględniona. Odnosząc się do powyższego, należy zauważyć, że w projekcie uzasadnienia do projektu ustawy z dnia 11 czerwca 2019 r. zmieniającej ustawę o podatku od towarów i usług oraz ustawę – Kodeks karny skarbowy wskazano, że niespełnienie warunków domniemania wprowadzonego w art. 45a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego 2018/1912 nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji to dostawca będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione. Inaczej mówiąc, jeśli domniemanie nie znajdzie zastosowania, sytuacja pozostaje taka sama jak obecnie (tj. przed

				wejściem w życie art. 45a). Stanowisko Komisji Europejskiej jest również jednoznaczne w tym temacie. W dostępnym na stronach internetowych dokumencie służb Komisji Europejskiej nr 085 z 20 lutego 2019 r., taxud.c.1(2019)1241932 – EN, VAT "quick fixes" legislative package / Chain transactions / Exemption of an intra-Community supply of goods: conditions and proof, (str. 12, pkt. 4. Proof for the exemption of an Intra-Community supply of goods) wskazana jest zaprezentowana wyżej interpretacja. Natomiast w kontekście wydania objaśnień wskazać należy, że służby Komisji Europejskiej opracowują obecnie noty wyjaśniające, mające na celu lepsze zrozumienie unijnej legislacji, które po ich zatwierdzeniu zostaną opublikowane na stronie Komisji Europejskiej.

2. Przedstawienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym .

Z uwagi na zakres projektu nie zasięgano opinii oraz nie dokonywano konsultacji i uzgodnień z organami oraz instytucjami Unii Europejskiej.

3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. — Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt rozporządzenia został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Nie zgłoszono zainteresowania pracami nad projektem.

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw				
l.p.	**Podmiot zgłaszający**	**Jednostka redakcyjna ustawy/ uwaga o charakterze ogólnym**	**Treść uwagi/opinii**	**Merytoryczna ocena zasadności zgłoszonej uwagi**
Uwagi ogólne i propozycje dodatkowe				
Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych				
1	**ZBP**	*Uwaga ogólna*	Do ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865, 1018, 1309, 1358, 1394 i 1495) (dalej: ustawa o CIT)) wprowadza się nowe pojęcia związane ze strukturami hybrydowymi, obejmującymi transakcje przeprowadzane z podmiotami z państw trzecich. Wprowadzane pojęcia nie są jednak wystarczająco precyzyjne, co implikować może szereg wątpliwości w zakresie ich interpretacji. Definicje niektórych z nich wydają się być zbyt wąskie i odwołują się one do kolejnych, nowo wprowadzanych i również nieostrych pojęć. Tymczasem prawidłowe pojmowanie nowych określeń przekłada się na odpowiednie ujmowanie wydatków w kosztach uzyskania przychodów, prawidłowe rozpoznawanie przychodów oraz wpływa na obowiązki raportowania schematów podatkowych. W związku z powyższym należy podnieść, iż brak wystarczającego zdefiniowania poszczególnych pojęć może w przyszłości wymagać wydania dodatkowych objaśnień przez Ministerstwo Finansów, ewentualnie interpretacji ogólnej. Rekomendujemy także zawarcie szerszych opisów wprowadzanych pojęć w uzasadnieniu do projektu ustawy.	**Uwaga częściowo uwzględniona.** Projektowane regulacje zostały poprawione od strony legislacyjnej w zakresie w jakim to było możliwe bez szkody dla jej zawartości merytorycznej.
2	**ZBP**	*Uwaga ogólna*	Nowe przepisy regulują przypadki, w których pewne wartości związane ze strukturami hybrydowymi nie mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodu, bądź nie można ich odliczyć od przychodu. W każdym przypadku odliczenie, bądź rozpoznanie kosztu, jest uzależnione od prawodawstwa państwa kontrahenta, które trzeba będzie każdorazowo, pod odpowiednim kątem, zbadać.	**Uwaga częściowo uwzględniona**. Projektowane regulacje zostały poprawione od strony legislacyjnej w zakresie w jakim to było możliwe bez szkody dla jej zawartości merytorycznej. Część propozycji wykracza

			a. Czy Ministerstwo Finansów rekomenduje pewien tryb postępowania w takich przypadkach? b. Czy odwoływanie się do regulacji obowiązujących w innych państwach jest właściwe i nie spowoduje zbyt dużych trudności w stosowaniu nowych przepisów?	poza zakres regulacji.
Art. 1 - Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych				
4	**SK w Polsce**	*Art. 15cb ust. 10 ustawy o CIT*	Przesłanki pozwalające kwestionować koszty uzyskania przychodów zapisano bardzo ogólnie, dając tym samym organom podatkowym możliwość subiektywnej i dość dowolnej oceny stanu faktycznego. W tym kontekście, proponujemy rezygnację z wprowadzenia przepisu ust. 10 w art. 15cb ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Uzasadnieniem dla takiego stanowiska jest fakt, że obecnie art. 15cb przewiduje prosty mechanizm pozwalający zaliczyć w ciężar kosztów uzyskania przychodów, wartość hipotetycznych kosztów pozyskania kapitału zewnętrznego, obliczaną na podstawie kwoty zysków zatrzymanych w spółce (przekazanych na kapitał zapasowy lub rezerwowy) lub dopłat. Rozwiązanie, wskazujące na chęć uzyskania korzyści podatkowych w przypadku pozostawienia zysku w spółce albo wniesienia dopłat – naszym zdaniem - nie znajduje obiektywnego uzasadnienia. Jednocześnie, można byłoby rozważyć w przyszłości, analizę stosowania nowych przepisów, pod kątem złożenia ewentualnych uwag i korekty.	**Uwaga nieuwzględniona** Przepis nie może zostać poprawiony zgodnie z propozycją, ponieważ Polska zobowiązała się do wprowadzenia małej klauzuli obejścia prawa dla stanu prawnego uregulowanego w art. 15cb ustawy o CIT
5	**ZBP**	*Art. 16n ust. 3 ustawy o CIT*	Większej precyzyjności wymaga nowy art. 16n ust. 3 UPDOP, który wprowadza niejasną metodę ustalania praw głosu i udziału w kapitale na podstawie sumowania takich praw głosu i udziałów, które przysługują innym podmiotom.	**Uwaga uwzględniona** Przepis zostanie poprawiony zgodnie z propozycją.
Art. 4. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.)				
6	**ZBP**	*Art. 86j §4*	1. Czy zmiana, o której mowa w art. 4 pkt 7 lit. a opiniowanego projektu tj. propozycja uchylenia zdania trzeciego w art. 86j §4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.) (dalej Ordynacja podatkowa), oznacza, że: a) informacja MDR-3 może być przekazywana do Szefa KAS w formie papierowej za pośrednictwem poczty tradycyjnej?	**Uwagi nieuwzględnione** Zgłoszone uwagi przez ZBP zawierają szereg pytań oraz postulatów (propozycji) zmian obowiązujących przepisów w zakresie informowania o schematach podatkowych (MDR). Ze względu na bardzo szczegółowy i obszerny zakres proponowanych przez ZBP zmian, stanowisko dotyczy tylko

			b) informacja MDR-3 może być przekazywana do Szefa KAS również w formie elektronicznej innej niż plik w formacie xml za pośrednictwem bramki MDR MF, np. jako skan podpisanego dokumentu w formie papierowej przekazany do Szefa KAS za pośrednictwem ePuap? c) brak jest konieczności złożenia przez podatnika będącego osobą prawną jakiegokolwiek dowodu podpisania informacji MDR-3 przez wszystkich członków jego organu zarządzającego poza sama podpisaną informacją MDR-3? 2. Punkt drugi pisma ZBP przy okazji projektowanych zmian dotyczących art. 86j §4 Ordynacji podatkowej przedstawił szereg wątpliwości dotyczących interpretacji ww. art. 86j §4 z prośbą o dokonanie szczegółowej wykładni obwiązujących przepisów, celem umożliwienia ich praktycznego zastosowania i ewentualne wprowadzenie do przepisów Ordynacji podatkowej poniżej wskazanych ułatwień i uproszczeń. W związku z powyższym ZBP proponuje wprowadzenie następujących zmian/uproszczeń/ułatwień w zakresie art. 86j §4 Ordynacji podatkowej (poza zmianą zaproponowaną w opiniowanym projekcie UPDOP): – zniesienie obowiązku podpisywania Informacji MDR3 przez wszystkich członków organu zarządzającego, czyli zrównanie w tym zakresie z obowiązkami ustalonymi dla pozostałych Informacji MDR, – wskazanie, iż pojęcie „wszystkich członków organu zarządzającego" nie obejmuje tych osób, które w dacie podpisywania i wysyłania Informacji MDR3 są nieobecne, np. z powodu urlopu, zwolnienia lekarskiego lub delegacji, – wskazanie, iż przesłanie Informacji MDR3, jako czynność techniczna, może być dokonane przez pełnomocnika, np. spoza grona członków organu zarządzającego, – doprecyzowanie formy składania Informacji MDR3 (forma papierowa lub elektroniczna – np. bramka MDR MF lub ePuap). 3. Dodatkowo w związku ze znaczną liczbą wątpliwości dotyczących interpretacji niektórych przepisów Działu III. Rozdziału 11a. Ordynacji podatkowej, które pojawiły się w toku ich stosowania poniżej ZBP przekazał również pozostałe szczegółowe uwagi oraz propozycje ułatwień i uproszczeń w zakresie obowiązujących przepisów dotyczących MDR wraz z uzasadnieniem, z prośbą o ich uwzględnienie w projektowanym projekcie UPDOP i/lub o dokonanie szczegółowej wykładni obwiązujących przepisów. Zestawienie proponowanych zmian tematycznie dotyczy następujących zagadnień: a) ZBP wnioskuje o wskazanie jednego terminu dla składania wszelkich Informacji	najbardziej istotnych zagadnień. Tym bardziej, że większość poruszonych w stanowisku uwag dotyczy interpretacji przepisów obowiązujących, co może zostać wyjaśnione poprzez zaktualizowanie objaśnień podatkowych MDR. Ponadto część zgłoszonych postulatów wymaga dalszej analizy, gdyż prowadzić mogłyby do szerszych niż obecnie projektowanych zmian w przepisach dotyczących MDR. 1. W odniesieniu do punkt 1 – proponowana zmiana w art. 4 pkt 7 ma celu jedynie usunięcie wątpliwości odnośnie do elektronicznej formy składania informacji MDR-3. Wszystkie podpisy członków zarządu powinny się znaleźć na przekazywanej informacji MDR-3. Dotychczas istniały wątpliwości, czy oprócz informacji MDR-3 należało składać odrębny dowód złożenia podpisów. 2. Punkt 2 zawiera propozycje zmian art. 86j § 4 Ordynacji podatkowej. Zaproponowane istotne zmiany (chociażby postulat zniesienia obowiązku podpisywania MDR-3 przez wszystkich członków zarządu) stanowić będzie odstępstwo od zakładanych celów stosowania tych przepisów. Obowiązek podpisywania MDR-3 przez wszystkich członków zarządu na celu uświadomienie organom zarządzającym w spółce odpowiedzialność za sprawy spółki, w tym sprawy dotyczące sfery podatkowej. 3. Kwestie poruszane w pkt 3 uwag ZBP

			MDR3, b) zarezerwowanie obowiązku raportowania MDR3 tylko dla sytuacji, w których występuje główna korzyść podatkowa i ogólna cecha rozpoznawcza albo identyfikacja schematu wynika wyłącznie z wystąpienia szczególnej cechy rozpoznawczej lub tylko do sytuacji pierwszej, tzn. wyeliminowanie raportowania, gdy wyłącznie została dokonana czynność, lecz nie osiągnięto głównej korzyści podatkowej lub raportowania schematów identyfikowanych nie na podstawie korzyści podatkowej, c) stworzenie technicznej możliwości składania MDR3 zbiorczego w odniesieniu do schematów podatkowych dotyczących wszystkich podatków u korzystającego lub co najmniej wszystkich schematów korzystającego dotyczących danego podatku, d) zmodyfikowanie formularza MDR3, w tym ograniczenie zakresu dublowania danych z MDR1, w tym poprzez możliwość powołania się nie tylko na NSP, ale także inne dane identyfikujące uprzednio złożony formularz MDR1, w tym datę złożenia, składającego, nr UPO itp., e) objaśnienia podatkowe posługują się nieostrymi i nieprecyzyjnymi sformułowaniami, stwarzając ryzyko nieprawidłowego wywiązania się z obowiązków raportowania, f) ZBP zwraca uwagę, na brak trybu ustawowego, w przypadku dokonania przez podmioty uczestniczące odmiennej kwalifikacji schematu podatkowego lub roli w schemacie, g) Nie jest jasny sposób zdefiniowania schematu podatkowego (w schematach identyfikowanych wg szczególnych lub innych szczególnych cech rozpoznawczych), h) Nie jest jasny sposób określenia roli w schematach identyfikowanych wg innych szczególnych cech rozpoznawczych lub szczególnych cech rozpoznawczych, tj. gdy nie występuje główna korzyść podatkowa i ogólna cecha rozpoznawcza (np. płatności kwalifikowane typu: wypłata dywidendy, odsetek itp.), i) Nie jest jasny tryb postępowania w okolicznościach, w których potencjalny wspomagający lub korzystający, lub podmiot, któremu niesłusznie przypisano rolę promotora lub inną, poweźmie wątpliwości lub otrzyma informację MDR1 po dacie, w której potencjalnie podjął się wspomagania danego schematu podatkowego albo wykonał jakąkolwiek czynność dotyczącą schematu podatkowego lub osiągnął główną korzyść podatkową z tego schematu, j) W ocenie ZBP zmiany wymaga opis możliwości podpisywania dokumentu MDR	(np. ustalenie jednego terminu przekazywania MDR-3), mogą zostać wyjaśnione (doprecyzowane) w treści objaśnień podatkowych. W tym przypadku zostaną poddane analizie wyjaśnienia znajdujące się na str. 56 objaśnień podatkowych.

			kwalifikowanym podpisem elektronicznym, zawarty w Podręczniku użytkownika systemu MDR „Informowanie o schematach podatkowych MDR" wersja 3.0, dotyczący przypadku wielokrotnego podpisywania tego samego pliku MDR przez kilku członków organu zarządzającego podatnika.	

TABELA ZGODNOŚCI

TYTUŁ PROJEKTU	**Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw**
TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO / WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH [1)]	Dyrektywa Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniająca dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (Dz. Urz. UE L 144 z 07.06.2017, str. 1)

PRZEPISY UNII EUROPEJSKIEJ [2)]					
Jedn. red.	**Treść przepisu UE [3)]**	**Konieczność wdrożenia** T / N	**Jedn. red. (*)**	**Treść przepisu/ów projektu (*)**	**Uzasadnienie uwzględnienia w projekcie przepisów wykraczających poza minimalne wymogi prawa UE i dodatkowe wyjaśnienia (**)**
	ROZDZIAŁ I **PRZEPISY OGÓLNE**				
Art. 1 pkt 1)	W dyrektywie (UE) 2016/1164 wprowadza się następujące zmiany: art. 1 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 1 **Zakres stosowania** 1. Niniejszą dyrektywę stosuje się do wszystkich podatników, którzy podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w co najmniej jednym państwie członkowskim, w tym do znajdujących się w co najmniej jednym państwie członkowskim stałych zakładów podmiotów będących rezydentami do celów podatkowych w państwie	T	Art. 1 (dodający w ustawie CIT nowy Rozdział 3a „Skutki wystąpienia rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych ” – obejmujący art. 16n – 16t) w zw. z art. 1 ustawy CIT	po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a w brzmieniu: „Rozdział 3a Skutki wystąpienia rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych Art. 1. 1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji. 2. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3. 3. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do:	

	trzecim.			1) spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej; 2) spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania.	
	2. Przepisy art. 9a mają też zastosowanie do wszystkich podmiotów, które są traktowane przez państwa członkowskie jako przejrzyste do celów podatkowych.”			Zgodnie z art. 2 ust. 3 dyrektywy termin transpozycji art. 9a upływa z dniem 31 grudnia 2022 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
Art. 1 pkt 2)	w art. 2 wprowadza się następujące zmiany:	T			
lit a)	w pkt 4 ostatni akapit otrzymuje brzmienie: „Do celów art. 9 i 9a: a) w przypadku gdy powstaje rozbieżność na mocy pkt 9 lit. b), c), d), e) lub g) akapitu pierwszego niniejszego artykułu lub gdy wymagane jest dostosowanie na mocy art. 9 ust. 3 lub art. 9a, definicja przedsiębiorstwa powiązanego zostaje zmieniona w taki sposób, że wymóg 25 % zastępuje się wymogiem 50 %;		Art. 16n ust. 1 pkt 13) oraz ust. 2, ust. 3	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 13) podmiotach powiązanych – oznacza to podmioty powiązane, o których mowa w art. 24a ust. 2 pkt 4, a także podmioty wchodzące w skład grupy kapitałowej obowiązanej na podstawie przepisów o rachunkowości do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przy czym w przypadkach, o których mowa w art. 16o ust. 1, art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. b-e i art. 16q, wielkość udziału w kapitale, lub prawach głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub prawa do uczestnictwa w zysku wynosi co najmniej 50%;	

	b) osoba, która działa wspólnie z inną osobą w odniesieniu do praw głosu lub własności kapitału podmiotu, jest traktowana jako osoba mająca udział w ogólnej sumie praw głosu lub własności kapitału tego podmiotu należących do tej drugiej osoby; c) przedsiębiorstwo powiązane oznacza również podmiot, który do celów rachunkowości finansowej wchodzi w skład tej samej skonsolidowanej grupy co podatnik, przedsiębiorstwo, na którego zarządzanie podatnik ma znaczny wpływ, lub przedsiębiorstwo mające znaczny wpływ na zarządzanie podatnikiem.”;			2. W celu ustalenia podmiotów powiązanych przy obliczaniu wielkości pośredniego posiadania udziałów w kapitale, praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących i zarządzających, oraz praw do uczestnictwa w zyskach przepisy art. 11a ust. 3 stosuje się odpowiednio. 3. W przypadku osób, którym wspólnie przysługują w podmiocie udziały w kapitale lub prawa głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, w celu ustalenia podmiotów powiązanych przy obliczaniu wielkości tych udziałów oraz praw, osobom tym sumuje się odpowiednio udziały w kapitale oraz prawa głosu w organach kontrolnych, stanowiących i zarządzających przysługujące łącznie tym osobom. Przez osoby, o których mowa w zdaniu pierwszym rozumie się podmioty i osoby fizyczne.	
lit b)	pkt 9 otrzymuje brzmienie: „9) »rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych« oznacza sytuację, w której uczestniczy podatnik lub – w odniesieniu do art. 9 ust. 3 – podmiot, w przypadku gdy: a) płatność z tytułu instrumentu finansowego powoduje sytuację odliczenia bez ujęcia w dochodzie; oraz: (i) gdy taka płatność nie jest ujęta w dochodzie w rozsądnym terminie; oraz (ii) gdy rozbieżność może zostać przypisana różnicom w charakterystyce danego instrumentu lub płatności dokonanej z jego tytułu.	T	Art. 16n ust. 1 pkt 17), art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. a oraz ust. 3	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 17) rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych - oznacza to sytuację, w której ze względu na hybrydowy podmiot, hybrydowy instrument finansowy lub pominięty zagraniczny zakład dochodzi do odliczenia bez opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 16p ust. 1 pkt 1, albo podwójnego odliczenia; Art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. a: 1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: a) świadczenie z tytułu hybrydowego instrumentu finansowego skutkujące odliczeniem bez opodatkowania ze względu na różnice w charakterystyce tego instrumentu lub świadczenia nie powoduje powstania dochodu (przychodu) w państwie	

	Do celów akapitu pierwszego płatność z tytułu instrumentu finansowego jest traktowana jako ujęta w dochodzie w rozsądnym terminie, w przypadku gdy: (i) płatność jest ujęta przez jurysdykcję odbiorcy płatności w okresie rozliczeniowym, który rozpoczyna się w ciągu 12 miesięcy od zakończenia okresu rozliczeniowego danego podatnika; lub (ii) uzasadnione jest oczekiwanie, że płatność zostanie ujęta przez jurysdykcję odbiorcy płatności w przyszłym okresie rozliczeniowym, a warunki płatności są takie, jakich można by oczekiwać w przypadku uzgodnień między przedsiębiorstwami niezależnymi			odbiorcy w rozsądnym terminie, przy czym uznaje się, że świadczenie powoduje powstanie dochodu (przychodu) w rozsądnym terminie, jeżeli: – dochód (przychód) ten powstanie w terminie nieprzekraczającym 12 miesięcy licząc od końca roku podatkowego płatnika, w którym zostało dokonane świadczenie, lub – można zasadnie oczekiwać, że dochód (przychód) ten powstanie w innym terminie niż określony w tiret pierwsze, który miałby zastosowanie w przypadku, gdyby świadczenie zostało wykonane zgodnie z warunkami rynkowymi między podmiotami niepowiązanymi, 3. Przez świadczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, rozumie się jakikolwiek tytuł dający podstawę do zaliczenia danej wartości do kosztów uzyskania przychodów, w tym odpis amortyzacyjny.	W projekcie odesłano się do pojęcia „świadczenie” we wszystkich przypadkach, gdy dyrektywa posługuje się pojęciem „płatność”. Na gruncie polskiego prawa pojęcie „płatność” może być rozumiane wąsko jako płatność w pieniądzu, w wyniku czego przepisy mogłyby nie objąć innych form regulowania zobowiązań np. świadczeniem w naturze.

	b) płatność na rzecz podmiotu hybrydowego powoduje odliczenie bez ujęcia w dochodzie i gdy ta rozbieżność wynika z różnic w przydziale płatności na rzecz podmiotu hybrydowego na mocy przepisów jurysdykcji, w której podmiot hybrydowy ma siedzibę lub jest zarejestrowany, i jurysdykcji wszelkich osób posiadających udział w tym podmiocie hybrydowym;	T	art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. b	1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: b) świadczenie dokonane na rzecz hybrydowego podmiotu skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tej płatności na podstawie przepisów państwa siedziby lub zarejestrowania tego hybrydowego podmiotu i innych osób lub podmiotów posiadających udział w tym podmiocie hybrydowym,	
	c) płatność na rzecz podmiotu mającego co najmniej jeden stały zakład powoduje odliczenie bez ujęcia w dochodzie i gdy ta rozbieżność wynika z różnic w przydziale płatności między siedzibą główną a stałym zakładem lub pomiędzy co najmniej dwoma stałymi zakładami tego samego podmiotu na mocy przepisów jurysdykcji, w której dany podmiot prowadzi działalność;	T	Art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. c	1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: c) świadczenie dokonane na rzecz podmiotu nietransparentnego posiadającego zagraniczny zakład skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na występujące różnice w podatkowym przypisaniu tego świadczenia między tym podmiotem a zagranicznym zakładem albo między co najmniej dwoma zagranicznymi zakładami tego podmiotu na podstawie przepisów państw, w których podmiot posiadający zagraniczny zakład prowadzi działalność,	
	d) płatność powoduje odliczenie bez ujęcia w dochodzie w wyniku płatności na rzecz pominiętego stałego zakładu;	T	art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. d	1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: d) świadczenia dokonano na rzecz pominiętego zagranicznego zakładu,	
	e) płatność dokonana przez podmiot hybrydowy powoduje odliczenie bez ujęcia w dochodzie i gdy ta rozbieżność wynika z faktu pominięcia płatności na mocy przepisów jurysdykcji odbiorcy płatności;	T	art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. e	1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: e) świadczenie dokonane przez hybrydowy podmiot skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie przepisów państwa odbiorcy,	
	f) hipotetyczna płatność między siedzibą główną a stałym zakładem lub pomiędzy co najmniej dwoma	T	art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. f	1) odliczenie bez opodatkowania wystąpiło w jednym z następujących przypadków: f) hipotetyczne świadczenie pomiędzy	

	stałymi zakładami powoduje odliczenie bez ujęcia w dochodzie i gdy ta rozbieżność wynika z faktu pominięcia płatności na mocy przepisów jurysdykcji odbiorcy płatności; lub			podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub pomiędzy zagranicznymi zakładami tego samego podmiotu nietransparentnego skutkuje odliczeniem bez opodatkowania ze względu na pominięcie świadczenia na podstawie przepisów państwa odbiorcy;	
	g) występuje sytuacja podwójnego odliczenia.	T	Art. 16n ust. 1 pkt 17)	17) rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – oznacza to sytuację, w której ze względu na hybrydowy podmiot, hybrydowy instrument finansowy lub pominięty zagraniczny zakład dochodzi do odliczenia bez opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 16p ust. 1 pkt 1, albo **podwójnego odliczenia**;	
	Do celów niniejszego pkt 9:				
	a) płatność stanowiąca dochód bazowy z przeniesionego instrumentu finansowego nie powoduje powstania rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych na mocy akapitu pierwszego lit. a) w przypadku, gdy dokonuje jej uczestnik rynku w ramach rynkowego przeniesienia hybrydowego, pod warunkiem że jurysdykcja płatnika wymaga od uczestnika rynku, by ujął jako dochód wszystkie kwoty otrzymane w związku z przeniesionym instrumentem finansowym;	T	Art. 16pust.5	Art. 16p ust.5 Przepisów ust. 1 i 2 nie stosuje się do świadczenia stanowiącego dochód (przychód) bazowy z przeniesionego instrumentu finansowego, które jest dokonywane przez uczestnika rynku w ramach rynkowej hybrydowej transakcji, jeżeli przepisy państwa płatnika wymagają od tego uczestnika zaliczenia należności związanych z przeniesionym instrumentem finansowym do dochodów (przychodów).	
	b) rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych powstaje jedynie na mocy akapitu pierwszego lit. e), f) lub g), w zakresie, w jakim jurysdykcja płatnika pozwala, by odliczenie było potrącane z kwoty,	T	Art. 16o ust. 2 i Art. 16p ust. 4	Art. 16o ust. 2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli podwójnemu odliczeniu odpowiada podwójnie wykazany w bieżącym lub przyszłym okresie rozliczeniowym dochód (przychód) w państwie inwestora i państwie płatnika.	

	która nie stanowi podwójnie ujmowanego dochodu;			Art. 16p ust. 4. Przepisów ust. 1 pkt 1 lit. e i f nie stosuje się, jeżeli odliczenie odpowiada dochodowi (przychodowi) wykazanemu w państwie płatnika.	
	c) rozbieżność nie jest traktowana jako rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych, o ile nie powstanie ona między przedsiębiorstwami powiązanymi, między podatnikiem a przedsiębiorstwem powiązanym, między siedzibą główną a stałym zakładem, pomiędzy co najmniej dwoma stałymi zakładami tego samego podmiotu lub w ramach uzgodnienia strukturalnego.	T	Art. 16o ust. 1	Art. 16o. ust. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów podlegających podwójnemu odliczeniu, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 1) podwójne odliczenie zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego; 2) Rzeczpospolita Polska jest państwem: a) inwestora albo b) płatnika – w przypadku gdy państwo inwestora inne niż Rzeczpospolita Polska nie wyłączyło prawa do odliczenia tych kosztów.	Ze względu na to, że zwrot „podmioty powiązane” obejmuje relacje pomiędzy podatnikiem a podmiotem powiązanym i siedzibą główną a stałym zakładem, za wystarczające uznano odesłanie w przepisie do „podmiotów powiązanych”.
	Do celów niniejszego pkt 9 oraz art. 9, 9a i 9b:				
	a) »rozbieżność« oznacza podwójne odliczenie lub odliczenie bez ujęcia w dochodzie;	T	Art. 16n ust. 1 pkt 17)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 17) rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – oznacza to sytuację, w której ze względu na hybrydowy podmiot, hybrydowy instrument finansowy lub pominięty zagraniczny zakład dochodzi do odliczenia bez opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 16p ust. 1 pkt 1, albo podwójnego odliczenia;	
	b) »podwójne odliczenie« oznacza odliczenie tych samych płatności, kosztów lub strat w jurysdykcji, w której płatność ma swoje źródło lub w której ponoszone są koszty lub	T	Art. 16n ust. 1 pkt 14), pkt 7), pkt 9 lit. a i b	Art. 16n ust. 1: 14) podwójnym odliczeniu – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku, wartości tych samych świadczeń, kosztów	

	straty (jurysdykcji płatnika) oraz w innej jurysdykcji (jurysdykcji inwestora). W przypadku płatności dokonywanej przed podmiot hybrydowy lub stały zakład jurysdykcją płatnika jest jurysdykcja, w której podmiot hybrydowy lub stały zakład mają siedzibę lub się znajdują;			lub strat w państwie płatnika i w państwie inwestora; 7) państwie inwestora – oznacza to państwo inne niż państwo płatnika, które przyznaje prawo do odliczenia świadczenia, kosztu lub straty skutkującego podwójnym odliczeniem; 9) państwie płatnika – oznacza to państwo, w którym: a) świadczenie ma źródło lub zostały poniesione koszty lub straty – w przypadku podwójnego odliczenia, b) hybrydowy podmiot ma siedzibę lub zagraniczny zakład jest położony – w przypadku świadczenia dokonanego przez hybrydowy podmiot lub zagraniczny zakład, które skutkuje podwójnym odliczeniem,	
	c) »odliczenie bez ujęcia w dochodzie« oznacza odliczenie płatności lub hipotetycznej płatności między siedzibą główną a stałym zakładem lub pomiędzy co najmniej dwoma stałymi zakładami w jurysdykcji, w której ta płatność lub hipotetyczna płatność jest traktowana jako płatność dokonana (jurysdykcja płatnika), jednak nie dochodzi do ujęcia tej płatności lub hipotetycznej płatności do celów podatkowych w jurysdykcji odbiorcy płatności. Jurysdykcja odbiorcy płatności jest jurysdykcją, w której ta płatność lub hipotetyczna płatność jest otrzymana lub traktowana jako otrzymana na mocy przepisów innej jurysdykcji;	T	Art. 16n ust. 1 pkt 5), pkt 8), pkt 9 lit. c	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 5) odliczeniu bez opodatkowania – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku, w państwie płatnika wartości świadczenia lub hipotetycznego świadczenia pomiędzy podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub pomiędzy dwoma zagranicznymi zakładami, jeżeli świadczenie lub hipotetyczne świadczenie na podstawie przepisów państwa odbiorcy: 8) państwie odbiorcy – oznacza to państwo, w którym zgodnie z prawem innego państwa świadczenie lub hipotetyczne świadczenie skutkujące odliczeniem bez opodatkowania jest uznawane za otrzymane; 9) państwie płatnika – oznacza to państwo, w	

				którym: c) przyjmuje się zgodnie z prawem tego państwa, że świadczenie lub hipotetyczne świadczenie zostało dokonane – w przypadku odliczenia bez opodatkowania;	
	d) »odliczenie« oznacza kwotę, która jest traktowana jako podlegająca odliczeniu od dochodu podlegającego opodatkowaniu na mocy przepisów jurysdykcji płatnika lub jurysdykcji inwestora. Pojęcie »podlegający odliczeniu« jest interpretowane zgodnie z powyższym;	T	art. 16n ust. 1 pkt 5) i 14)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 5) odliczeniu bez opodatkowania – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku, w państwie płatnika wartości świadczenia lub hipotetycznego świadczenia pomiędzy podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub pomiędzy dwoma zagranicznymi zakładami, jeżeli świadczenie lub hipotetyczne świadczenie na podstawie przepisów państwa odbiorcy: 14) podwójnym odliczeniu – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku, wartości tych samych świadczeń, kosztów lub strat w państwie płatnika i w państwie inwestora;	W projekcie nie zdefiniowano odrębnie pojęcia „odliczenie”. Jest ono określone w definicjach podwójnego odliczenia i odliczenia bez opodatkowania („zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku).
	e) »ujęcie w dochodzie« oznacza kwotę, która jest brana pod uwagę przy dochodzie podlegającym opodatkowaniu na mocy przepisów jurysdykcji odbiorcy płatności. Płatność z tytułu instrumentu finansowego nie jest traktowana jako płatność ujęta w dochodzie w zakresie, w jakim ta płatność kwalifikuje się do dowolnej ulgi podatkowej wyłącznie ze względu na charakterystykę tej płatności na	T	Art. 16n ust. 1 pkt 5 lit. a i b	Art. 16n ust. 1 pkt 5: 5) odliczeniu bez opodatkowania – oznacza to zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów lub odliczenie od dochodu (przychodu), podstawy opodatkowania lub podatku w państwie płatnika wartości świadczenia lub hipotetycznego świadczenia pomiędzy podmiotem nietransparentnym a jego zagranicznym zakładem lub pomiędzy dwoma zagranicznymi zakładami, jeżeli świadczenie lub hipotetyczne świadczenie na podstawie przepisów państwa odbiorcy: a) nie są uwzględniane w dochodach	

	mocy przepisów jurysdykcji odbiorcy płatności. Pojęcie »ujęty w dochodzie« jest interpretowane zgodnie z powyższym;			(przychodach) przy określaniu dochodu (przychodu) tego podmiotu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym w państwie odbiorcy lub b) są objęte ulgą podatkową w państwie odbiorcy wyłącznie ze względu na charakterystykę tych świadczeń polegającą na zwolnieniu z podatku, obniżeniu stawki podatkowej, zwrocie podatku lub kredycie podatkowym innym niż kredyt podatkowy z tytułu podatków pobieranych u źródła;	
	f) »ulga podatkowa« oznacza zwolnienie z podatku, obniżenie stawki podatkowej lub wszelkie kredyty podatkowe lub zwroty podatku (inne niż kredyt podatkowy z tytułu podatków u źródła);	T	Art. 16n ust. 1 pkt. 5 lit. b	Art. 16n ust. 1 pkt. 5 lit. b : b) są objęte ulgą podatkową w państwie odbiorcy wyłącznie ze względu na charakterystykę tych świadczeń polegającą na zwolnieniu z podatku, obniżeniu stawki podatkowej, zwrocie podatku lub kredycie podatkowym innym niż kredyt podatkowy z tytułu podatków pobieranych u źródła;	Pojęcie ulgi podatkowej nie zostało odrębnie zdefiniowane. Wyjaśnienie znaczenia tego pojęcia zostało zamieszczone w art. 16n ust. 1 pkt 5 lit. b.
	g) »podwójnie ujmowany dochód« oznacza pozycję dochodów, którą ujmuje się na mocy przepisów obu jurysdykcji, w których powstała rozbieżność;	T	Art. 16o ust. 2 oraz art. 16p ust. 4	Art. 16o ust. 2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli podwójnemu odliczeniu odpowiada podwójnie wykazany w bieżącym lub przyszłym okresie rozliczeniowym dochód (przychód) w państwie inwestora i państwie płatnika. Art. 16p ust. 4. Przepisów ust. 1 pkt 1 lit. e i f nie stosuje się, jeżeli odliczenie odpowiada dochodowi (przychodowi) wykazanemu w państwie płatnika.	Pojęcie to nie zostało odrębnie zdefiniowane. Znaczenie tego pojęcia zostało wyjaśnione w przepisach, które dotyczą sytuacji podwójnego ujęcia dochodu.
	h) »osoba« oznacza osobę fizyczną lub podmiot;		Art. 16n ust. 3 zd. 2 Art. 16n ust. 1 pkt 11	3. W przypadku osób, którym wspólnie przysługują w podmiocie udziały w kapitale lub prawa głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, w celu ustalenia podmiotów powiązanych przy obliczaniu wielkości tych udziałów oraz praw, osobom tym sumuje się odpowiednio udziały w kapitale oraz prawa głosu w organach	

				kontrolnych, stanowiących i zarządzających przysługujące łącznie tym osobom. Przez osoby, o których mowa w zdaniu pierwszym rozumie się podmioty i osoby fizyczne. 11) podmiocie transparentnym – oznacza to podmiot, którego dochody (przychody) i koszty są traktowane na podstawie prawa państwa jako osiągnięte lub poniesione przez co najmniej jeden inny podmiot lub jedną osobę fizyczną;	
	i) »podmiot hybrydowy« oznacza podmiot lub uzgodnienie uznawane na mocy przepisów jednej jurysdykcji za podmiot podlegający opodatkowaniu, których dochody lub wydatki traktowane są jako dochody lub wydatki co najmniej jednej innej osoby na mocy przepisów innej jurysdykcji;	T	Art. 16n ust. 1 pkt 10), 11), 12) i 2)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 10) podmiocie – oznacza to osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej; 11) podmiocie nietransparentnym – oznacza to podmiot, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym na podstawie prawa państwa siedziby lub zarządu; 12) podmiocie transparentnym – oznacza to podmiot, którego dochody (przychody) i koszty są traktowane na podstawie prawa państwa jako osiągnięte lub poniesione przez co najmniej jeden inny podmiot lub jedną osobę fizyczną; 2) hybrydowym podmiocie – oznacza to podmiot, który dla celów podatkowych jednego państwa jest traktowany jako podmiot nietransparentny, a dla celów podatkowych innego państwa jest traktowany jako podmiot transparentny;	
	j) »instrument finansowy« oznacza dowolny instrument w zakresie, w jakim powoduje dochód z tytułu finansowania lub udziałów	T	Art. 16n ust. 1 pkt 4), 1)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 4) instrumencie finansowym – oznacza to instrument stanowiący podstawę osiągania zysku z	

	kapitałowych, który jest opodatkowany zgodnie z przepisami dotyczącymi opodatkowania wierzytelności, udziałów kapitałowych lub instrumentów pochodnych na mocy przepisów jurysdykcji odbiorcy płatności albo jurysdykcji płatnika i obejmuje przeniesienie hybrydowe;			tytułu finansowania dłużnego lub kapitałowego, który podlega opodatkowaniu jako dochód z tytułu wierzytelności, udziału w zyskach lub instrumentów pochodnych na podstawie przepisów państwa odbiorcy lub państwa płatnika; 1) hybrydowym instrumencie finansowym – oznacza to instrument finansowy, który w państwie płatnika jest inaczej kwalifikowany dla celów podatkowych niż w państwie odbiorcy, przy czym hybrydowy instrument finansowy obejmuje również hybrydową transakcję;	
	k) »uczestnik rynku« oznacza osobę lub podmiot prowadzące działalność polegającą na regularnym zakupie i sprzedaży instrumentów finansowych na własny rachunek w celu osiągnięcia zysku;	T	Art. 16n ust. 1 pkt 19)	Art. 16n ust. 1 Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 19) uczestniku rynku – oznacza to podmiot prowadzący na własny rachunek w celu osiągnięcia zysku działalność polegającą na regularnym zakupie i sprzedaży instrumentów finansowych głównie na rzecz podmiotów niebędących podmiotami powiązanymi;	
	l) »przeniesienie hybrydowe« oznacza uzgodnienie w sprawie przeniesienia instrumentu finansowego, w przypadku gdy dochód bazowy z tytułu przeniesionego instrumentu finansowego jest traktowany do celów podatkowych jako dochód uzyskany równocześnie przez więcej niż jedną ze stron tego uzgodnienia.	T	Art. 16n ust. 1 pkt 3)	Art. 16n ust. 1 Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 3) hybrydowej transakcji – oznacza to uzgodnienie w sprawie przeniesienia instrumentu finansowego, w przypadku gdy ten sam dochód (przychód) bazowy z tego instrumentu jest traktowany dla celów podatkowych jako dochód (przychód) uzyskany przez więcej niż jedną stronę takiego uzgodnienia;	
	m) »rynkowe przeniesienie hybrydowe« oznacza przeniesienie hybrydowe, którego dokonuje uczestnik rynku w ramach zwykłej działalności, a nie w ramach	T	Art. 16n ust. 1 pkt 18)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 18) rynkowej hybrydowej transakcji – oznacza to hybrydową transakcję, której dokonuje uczestnik rynku w ramach zwykłej działalności, a nie w ramach	

	uzgodnienia strukturalnego;			uzgodnienia strukturalnego;	
	n) »pominięty stały zakład« oznacza uzgodnienie traktowane jako powodujące powstanie stałego zakładu na mocy przepisów jurysdykcji siedziby głównej, które nie jest traktowane jako powodujące powstanie stałego zakładu na mocy przepisów drugiej jurysdykcji;”	T	Art. 16n ust. 1 pkt 15)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 15) pominiętym zagranicznym zakładzie – oznacza to uzgodnienie, które jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów państwa rezydencji podmiotu nietransparentnego i nie jest traktowane jako powodujące powstanie zagranicznego zakładu na podstawie przepisów innego państwa;	
lit c)	dodaje się następujące punkty:				
	„10) »skonsolidowana grupa do celów rachunkowości finansowej« oznacza grupę składającą się ze wszystkich podmiotów, które są w pełni uwzględniane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej lub krajowym systemem sprawozdawczości finansowej danego państwa członkowskiego;	T	Art. 16n ust. 1 pkt 13)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 13) podmiotach powiązanych – oznacza to podmioty powiązane, o których mowa w art. 24a ust. 2 pkt 4, <u>a także podmioty wchodzące w skład grupy kapitałowej obowiązanej na podstawie przepisów o rachunkowości do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego</u>, przy czym w przypadkach, o których mowa w art. 16o ust. 1, art. 16p ust. 1 pkt 1 lit. b-e i art. 16q, wielkość udziału w kapitale, lub prawach głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub prawa do uczestnictwa w zysku wynosi co najmniej 50%;	Odesłanie w projekcie do przepisów o rachunkowości oznacza, że obejmują również międzynarodowe standardy.
	11) »uzgodnienie strukturalne« oznacza uzgodnienie obejmujące rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych, gdzie ta rozbieżność jest wliczona w warunki uzgodnienia, lub uzgodnienie, którego celem było wytworzenie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, chyba że nie można zasadnie oczekiwać, że podatnik lub przedsiębiorstwo powiązane byli świadomi rozbieżności w	T	Art. 16n ust. 1 pkt 20)	Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 20) uzgodnieniu strukturalnym – oznacza to uzgodnienie wykorzystujące rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych, w przypadku gdy rozbieżność ta została uwzględniona w warunkach uzgodnienia, lub uzgodnienie, którego celem było wytworzenie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, chyba że nie można było rozsądnie oczekiwać, że podatnik lub podmiot powiązany byli świadomi rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, i podatnik lub podmiot powiązany nie	

	kwalifikacji struktur hybrydowych, i nie mieli oni udziału w korzyściach podatkowych wynikających z tych rozbieżności.”;			osiągnęli korzyści podatkowych wynikających z tych rozbieżności.	
pkt 3)	w art. 4 wprowadza się następujące zmiany:				
lit a)	ust. 5 lit. a) ppkt (ii) otrzymuje brzmienie:	N (opcja)		Nie wymaga implementacji.	
	„(ii) wszystkie aktywa i pasywa są wyceniane przy użyciu tej samej metody, która została zastosowana w przypadku skonsolidowanego sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej lub krajowym systemem sprawozdawczości finansowej danego państwa członkowskiego;”;				
lit b)	ust. 8 otrzymuje brzmienie:	N (opcja)		Nie wymaga implementacji.	
	„8. Do celów ust. 1–7 podatnik może zostać uprawniony do stosowania skonsolidowanych sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z innymi standardami rachunkowości innymi niż międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej lub krajowy system sprawozdawczości finansowej danego państwa członkow-skiego.”;				
pkt 4)	art. 9 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 9 **Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych**	T			

	1. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzi do podwójnego odliczenia: a) odliczenia nie przyznaje się w państwie członkowskim, które stanowi jurysdykcję inwestora; oraz b) w przypadku gdy odliczenie zostanie przyznane w jurysdykcji inwestora, odliczenia nie przyznaje się w państwie członkowskim, które stanowi jurysdykcję płatnika. Niemniej jednak wszelkie takie odliczenia kwalifikują się do potrącenia z podwójnie ujmowanego dochodu, niezależnie od tego, czy nastąpi to w bieżącym, czy w kolejnym okresie rozliczeniowym.		Art. 16o ust. 1	Art. 16o. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów podlegających podwójnemu odliczeniu, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 1) podwójne odliczenie zostało dokonane przez podmioty powiązane lub w ramach uzgodnienia strukturalnego; 2) Rzeczpospolita Polska jest państwem: a) inwestora albo b) płatnika – w przypadku gdy państwo inwestora inne niż Rzeczpospolita Polska nie wyłączyło prawa do odliczenia tych kosztów.	
	2. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzi do odliczenia bez ujęcia w dochodzie: a) odliczenia nie przyznaje się w państwie członkowskim, które stanowi jurysdykcję płatnika; oraz b) w przypadku gdy odliczenie zostanie przyznane w jurysdykcji płatnika, kwota płatności, która w innym przypadku powodowałaby	T	Art. 16p ust. 1 pkt 3 i ust. 2 pkt 3	Art. 16p. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów podlegających odliczeniu bez opodatkowania, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 3) Rzeczpospolita Polska jest państwem płatnika. 2. Przepisów art. 12 ust. 4 pkt 2, 3c, 3e, 3f, 4, 4a, 6a, 11, 12, 21 nie stosuje się do wpłat, zarachowanych należności oraz innych świadczeń określonych w tych przepisach, uzyskanych przez podatnika, o którym	

	powstanie rozbieżności, zostaje ujęta w dochodzie w państwie członkowskim, które stanowi jurysdykcję odbiorcy płatności.			mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 3) Rzeczypospolita Polska jest państwem odbiorcy ¬ w przypadku gdy państwo płatnika inne niż Rzeczpospolita Polska przyznało prawo do odliczenia takich wpłat, należności lub innych świadczeń.	
	3. Państwo członkowskie nie przyznaje odliczenia w odniesieniu do płatności dokonanej przez podatnika w zakresie, w jakim taka płatność służy – pośrednio lub bezpośrednio – finansowaniu podlegających opodatkowaniu wydatków powodujących powstanie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych poprzez transakcję lub serię transakcji między przedsiębiorstwami powiązanymi lub zawartymi w ramach uzgodnienia strukturalnego, z wyjątkiem przypadku, gdy jedna z jurysdykcji uczestniczących w tej transakcji lub seriach transakcji zastosuje równoważne dostosowanie w odniesieniu do takiej rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.	T	Art. 16q	Art. 16q. Przepisy art. 16o i art. 16p ust. 1 stosuje się odpowiednio do kosztów, które bezpośrednio lub pośrednio służą finansowaniu wydatków powodujących powstanie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych poprzez transakcję lub serię transakcji zawartych między podmiotami powiązanymi lub w ramach uzgodnienia strukturalnego, z wyjątkiem przypadku, gdy jedno z państw uczestniczących w tej transakcji lub serii transakcji zastosuje równoważne dostosowanie w odniesieniu do takiej rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.	
	4. Państwo członkowskie może wyłączyć z zakresu:	N (opcja)			
	a) ust. 2 lit. b) niniejszego artykułu – rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych określone w art. 2 pkt 9 lit. b), c), d) lub f);		Art. 16p ust. 2 pkt 1	Art. 16p ust. 2 pkt 1: 2. Przepisów art. 12 ust. 4 pkt 2, 3c, 3e, 3f, 4, 4a, 6a, 11, 12, 21 nie stosuje się do wpłat, zarachowanych należności oraz innych świadczeń określonych w tych przepisach, uzyskanych przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1 lub 2, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 1) takie wpłaty, należności lub inne świadczenia	

				podlegają odliczeniu bez opodatkowania w przypadkach określonych w ust. 1 pkt 1 lit. a lub e;	
	b) ust. 2 lit. a) i b) niniejszego artykułu – rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych powstające w wyniku płatności odsetek z tytułu instrumentu finansowego na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego, jeżeli: (i) instrument finansowy ma cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu; (ii) instrument finansowy wyemitowano wyłącznie w celu spełnienia wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat mających zastosowanie do sektora bankowego i jest on uznany jako taki w wymogach podatnika dotyczących zdolności do pokrycia strat; (iii) instrument finansowy wyemitowano - w związku z instrumentami finansowymi mającymi cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu na poziomie jednostki dominującej; - na poziomie niezbędnym do spełnienia mających zastosowanie wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat; - nie jako część uzgodnienia strukturalnego; oraz (iv) całkowite odliczenie netto w odniesieniu do skonsolidowanej grupy w ramach uzgodnienia nie		Art. 7 projektu (przepis przejściowy)	Art. 7. Do dnia 31 grudnia 2022 r. przepisów art. 16p ust. 1 i 2 ustawy zmienianej w art. 1 nie stosuje się do rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 17 ustawy zmienianej w art. 1, powstających w wyniku płatności odsetek z tytułu instrumentu finansowego w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1 na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 1) instrument ten: a) ma cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu, b) wyemitowano : -– wyłącznie w celu spełnienia wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat mających zastosowanie do sektora bankowego i jest on uznany jako taki w wymogach podatnika dotyczących zdolności do pokrycia strat,; – w związku z instrumentami finansowymi w rozumieniu art. 16n ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1, mającymi cechy instrumentu umorzenia lub konwersji długu na poziomie jednostki dominującej, – na poziomie niezbędnym do spełnienia mających zastosowanie wymogów dotyczących zdolności do pokrycia strat, c) nie został wyemitowany jako część uzgodnienia strukturalnego; 2) całkowite odliczenie netto w odniesieniu do skonsolidowanej grupy w ramach uzgodnienia nie przekracza kwoty, jaką uzyskano by w przypadku wyemitowania przez podatnika takiego instrumentu finansowego bezpośrednio na rynek.	

	przekracza kwoty, jaką uzyskano by w przypadku wyemitowania przez podatnika takiego instrumentu finansowego bezpośrednio na rynek. Lit. b) ma zastosowanie do dnia 31 grudnia 2022 r.				
	5. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczy dochodu pominiętego stałego zakładu niepodlegającego opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych, to państwo członkowskie nakłada na podatnika wymóg ujęcia dochodu, który w innym przypadku zostałby przypisany pominiętemu stałemu zakładowi. Ma to zastosowanie, chyba że dane państwo członkowskie musi zwolnić dochód z opodatkowania na mocy umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, którą zawarło z państwem trzecim.	T	Art. 16t	Art. 16t. 1. W przypadku gdy rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczy niepodlegającego opodatkowaniu w Rzeczypospolitej Polskiej dochodu (przychodu) pominiętego zagranicznego zakładu podatnika będącego rezydentem podatkowym Rzeczypospolitej Polskiej, do dochodów (przychodów) tego podatnika zalicza się dochody (przychody), które byłyby przypisane do zagranicznego zakładu, gdyby taka rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych nie wystąpiła. 2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli obowiązek zwolnienia dochodu (przychodu) z opodatkowania w Rzeczypospolitej Polskiej wynika z ratyfikowanej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z państwem innym niż państwo członkowskie Unii Europejskiej.	
	6. W zakresie, w jakim przeniesienie hybrydowe ma prowadzić do uzyskania ulgi z tytułu podatku u źródła od płatności pochodzącej z przeniesionego instrumentu finansowego przez więcej niż jedną zainteresowaną stronę, państwo członkowskie podatnika ogranicza korzyść płynącą z takiej ulgi proporcjonalnie do dochodu netto podlegającego opodatkowaniu związanego z taką płatnością.”;	T	Art. 16s	Art. 16s. W przypadku hybrydowej transakcji skutkującej uzyskaniem przez więcej niż jeden podmiot ulgi podatkowej dotyczącej podatku pobieranego u źródła od świadczeń z tytułu przeniesionego instrumentu finansowego, podatnik będący rezydentem podatkowym Rzeczpospolitej Polskiej, jest uprawniony do skorzystania z ulgi podatkowej proporcjonalnie do dochodu podlegającego opodatkowaniu związanego z takim świadczeniem.	

pkt 5)	dodaje się następujące artykuły:				
	„Artykuł 9a **Rozbieżności w kwalifikacji odwróconych struktur hybrydowych**			Zgodnie z art. 2 ust. 3 dyrektywy termin transpozycji art. 9a upływa z dniem 31 grudnia 2022 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
	1. W przypadku gdy co najmniej jeden podmiot powiązany niebędący rezydentem, posiadający w ujęciu zbiorczym bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 50 % praw głosu, udziałów kapitałowych lub praw do udziału w zyskach podmiotu hybrydowego założonego lub mającego siedzibę w państwie członkowskim, znajduje się w jurysdykcji lub jurysdykcjach uznających dany podmiot hybrydowy za podatnika, ten podmiot hybrydowy uznawany jest za rezydenta tego państwa członkowskiego, a jego dochód jest opodatkowany w zakresie, w jakim nie jest on opodatkowany w inny sposób na mocy przepisów prawa tego państwa członkowskiego lub dowolnej innej jurysdykcji.				
	2. Przepisy ust. 1 nie mają zastosowania do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania. Do celów niniejszego artykułu »przedsiębiorstwo zbiorowego inwestowania« oznacza fundusz lub instrument inwestycyjny o dużej liczbie udziałowców i zróżnicowanym portfelu papierów wartościowych, objęte regulacjami w zakresie ochrony inwestorów w				

	kraju, w którym mają siedzibę.				
	Artykuł 9b **Rozbieżności w zakresie rezydencji podatkowej** W zakresie, w jakim płatności, koszty lub straty podatnika, który jest rezydentem do celów podatkowych w co najmniej dwóch jurysdykcjach, podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania w obu jurysdykcjach, państwo członkowskie podatnika nie przyznaje odliczenia w zakresie, w jakim druga jurysdykcja pozwala, by takie odliczenie było potrącane z kwoty, która nie stanowi podwójnie ujmowanego dochodu. Jeżeli obie jurysdykcje są państwami członkowskimi, to odliczenia nie przyznaje państwo członkowskie, w którym zgodnie z umową o podwójnym opodatkowaniu między tymi państwami członkowskimi dany podatnik nie jest uznawany za rezydenta.”;	T	Art. 16r i art. 16n ust. 1 pkt 16)	Art. 16r. 1. Podatnikowi, o którym mowa w art. 3 ust. 1, nie przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów lub do pomniejszenia dochodów (przychodów) o straty, jeżeli te koszty lub straty: 1) podlegają odliczeniu w co najmniej dwóch państwach, w których ten podatnik dla celów podatkowych jest traktowany jako rezydent tych państw; 2) nie odpowiadają podwójnie wykazanemu dochodowi (przychodowi). 2. W przypadku gdy podatnik jest uznawany za rezydenta Rzeczypospolitej Polskiej i co najmniej jednego innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli podatnik nie został uznany za rezydenta Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Art. 16n. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 16) rezydencie podatkowym– oznacza to podmiot podlegający na podstawie przepisów państwa obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów;	
pkt 6)	w art. 10 ust. 1 dodaje się akapit w brzmieniu: „W drodze odstępstwa od akapitu pierwszego Komisja oceni wdrożenie art. 9 i 9b, w szczególności konsekwencje wyłączenia określonego w art. 9 ust. 4 lit. b), do dnia 1 stycznia 2022 r. i przedstawi Radzie stosowne sprawozdanie.”;	N		Nie wymaga implementacji.	

pkt 7)	w art. 11 dodaje się ustęp w brzmieniu: „5a.W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie przyjmą i opublikują do dnia 31 grudnia 2019 r. przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 9. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2020 r. Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odesłanie do niniejszej dyrektywy lub odesłanie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odesłania określane są przez państwa członkowskie.”.	T	Art. 20 i art. 21	Art. 21. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r. Art. 20. Przepisy rozdziału 3a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 7 mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 kwietnia 2020 r.	
Art. 2	1. Państwa członkowskie przyjmą i opublikują do dnia 31 grudnia 2019 r. przepisy ustawowe, wykonawcze i admini-stracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2020 r. Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odesłanie do niniejszej dyrektywy lub odesłanie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odesłania określane są przez	T	Art. 21	Jw.	

	państwa członkowskie. 2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą. 3. W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie przyjmą i opublikują do dnia 31 grudnia 2021 r. przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 9a dyrektywy (UE) 2016/1164. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2022 r. Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określane są przez państwa członkowskie.				
Art. 3	**Wejście w życie** Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej.	N		Nie wymaga implementacji.	
Art. 4	**Adresaci** Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.	N		Nie wymaga implementacji.	
POZOSTAŁE PRZEPISY PROJEKTU[4)]					

Jedn. red.	Treść przepisu projektu krajowego	Uzasadnienie wprowadzenia przepisu

[1)] w wypadku projektu usuwającego naruszenie Komisji należy wpisać nr naruszenia, zaś w wypadku wykonywania orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości (czy to w trybie prejudycjalnym czy skargowym) należy podać datę wyroku i sygnaturę sprawy

[2)] tabelę zbieżności dla przepisów Unii Europejskiej można wygenerować przy pomocy systemu e-step (www.e-step.pl/urzednik). W wypadku konieczności dodania uzasadnienia dla przekroczenia minimum europejskiego należy dodać odpowiednią kolumnę

[3)] w tej części należy wskazać przepisy dyrektywy, decyzji ramowej, przepisy prawa UE, których naruszenie wskazała Komisja lub których wykładni dokonał Trybunał Sprawiedliwości

[4)] w tej części należy wskazać wszystkie przepisy projektu aktu prawnego, które nie zostały wymienione w pierwszej części tabeli. Ze względu na konieczność ograniczenia projektów implementujących prawo UE do przepisów wyłącznie i ściśle dostosowawczych przepisy wykraczające poza ten zakres powinny mieć charakter wyjątkowy i być opatrzone uzasadnieniem konieczności ich wprowadzenia .

(*) jeżeli do wdrożenia danego przepisu UE potrzebne jest oprócz przepisu przenoszącego treść, także wprowadzenie przepisów zapewniających stosowanie (np. przepisy proceduralne, przepisy karne itp.), w tabeli powinny znaleźć się wszystkie te przepisy wraz z oznaczeniem ich jednostek redakcyjnych

(**) w wypadku wprowadzenia przepisów, które przekraczają minimum ustanowione przepisami UE (o ile jest to dopuszczalne) konieczne jest uzasadnienie zastosowania takiej normy

TABELA ZGODNOŚCI

TYTUŁ PROJEKTU	Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw
TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO / WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH [1)]	**Dyrektywa Rady (UE) 2018/822** z dnia 25 maja 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych

PRZEPISY UNII EUROPEJSKIEJ [2)]

Jedn. red.	**Treść przepisu UE [3)]**	**Konieczność wdrożenia** T / N	**Jedn. red. (*)**	**Treść przepisu/ów projektu (*)**	**Uzasadnienie uwzględnienia w projekcie przepisów wykraczających poza minimalne wymogi prawa UE (**)**
Art. 1 pkt 1 lit. b	**Definicje**				
pkt 18)	18) »uzgodnienie transgraniczne« oznacza uzgodnienie, które dotyczy więcej niż jednego państwa członkowskiego albo państwa członkowskiego i państwa trzeciego, jeżeli spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków: a) nie wszyscy uczestnicy uzgodnienia są rezydentami do celów podatkowych tej samej jurysdykcji; b) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia jest jednocześnie rezydentem do celów podatkowych więcej niż jednej jurysdykcji; c) co najmniej jeden uczestnik	T	art. 86a § 1 pkt 12, 16 i § 3 w Ordynacji podatkowej (OP)	Art. 86a. § 1 12) schemacie podatkowym transgranicznym – rozumie się przez to uzgodnienie, które spełnia kryterium transgraniczne oraz: a) spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada którąkolwiek z ogólnych cech rozpoznawczych, o których mowa w pkt. 5 lit. a-h, lub b) posiada szczególną cechę rozpoznawczą; 16) uzgodnieniu – rozumie się przez to czynność lub zespół powiązanych ze sobą czynności, w tym czynność planowaną lub zespół czynności planowanych, których co najmniej jedna strona jest podatnikiem lub które mają lub mogą mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego.	

	uzgodnienia prowadzi działalność gospodarczą w innej jurysdykcji za pośrednictwem stałego zakładu zlokalizowanego w tej jurysdykcji, a uzgodnienie stanowi część lub całość działalności gospodarczej tego stałego zakładu; d) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność w innej jurysdykcji nie będąc jej rezydentem do celów podatkowych ani nie posiadając stałego zakładu zlokalizowanego w tej jurysdykcji; e) takie uzgodnienie może mieć wpływ na automatyczną wymianę informacji lub na wskazanie własności rzeczywistej. Do celów pkt 18–25 niniejszego artykułu, art. 8ab i załącznika IV, uzgodnienie oznacza również szereg uzgodnień. Uzgodnienie może obejmować więcej niż jeden etap lub więcej niż jedną część.			§ 3. 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 uzgodnienie spełnia co najmniej jeden z poniższych warunków: 1) nie wszyscy uczestnicy uzgodnienia mają miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium tego samego państwa; 2) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium więcej niż jednego państwa; 3) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium danego państwa za pośrednictwem zagranicznego zakładu w tym państwie, a uzgodnienie stanowi część lub całość działalności gospodarczej tego zagranicznego zakładu; 4) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium innego państwa nie mając miejsca zamieszkania lub siedziby na terytorium tego państwa oraz nie posiada zagranicznego zakładu na terytorium tego państwa; 5) takie uzgodnienie może mieć wpływ na automatyczną wymianę informacji, o której mowa w dziale III ustawy o wymianie informacji lub na wskazanie beneficjanta rzeczywistego.	
pkt 19)	19) »podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne« oznacza dowolne uzgodnienie transgraniczne, które charakteryzuje się co najmniej jedną z cech rozpoznawczych określonych w załączniku IV;	T	art. 86a § 1 pkt 12 OP	Art. 86a. § 1 12) schemacie podatkowym transgranicznym – rozumie się przez to uzgodnienie, które spełnia kryterium transgraniczne oraz: a) spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada którąkolwiek z ogólnych cech rozpoznawczych, o których mowa w pkt. 5 lit. a-h, b) posiada szczególną cechę rozpoznawczą;	

pkt 20)	20) »cecha rozpoznawcza« oznacza typową właściwość lub typowy element uzgodnienia transgranicznego, wymienione w załączniku IV, które wskazują na potencjalne zagrożenie unikaniem opodatkowania	T		Polska ustawa nie definiuje cechy rozpoznawczej, enumeratywnie, zgodnie z załącznikiem IV do dyrektywy, określa cechy rozpoznawcze w słowniku rozdziału 11a.	
Pkt 21	21) »pośrednik« oznacza osobę, która opracowuje, wprowadza do obrotu, organizuje lub udostępnia do wdrożenia podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub zarządza wdrażaniem takiego uzgodnienia. Termin ten obejmuje również osobę, która, uwzględniając odpowiednie fakty i okoliczności i w oparciu o dostępne informacje i właściwą wiedzę fachową i orientację wymagane do świadczenia takich usług, zdaje sobie sprawę lub można racjonalnie oczekiwać, że zdaje sobie sprawę, że podjęła się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowywania, wprowadzania do obrotu, organizowania, udostępniania do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego. Każdej osobie musi przysługiwać prawo do udowodnienia, że nie zdawała sobie sprawy lub że nie można było racjonalnie oczekiwać, by zdawała sobie sprawę, że jest	T	art. 86a § 1 pkt 8 i 18 OP	Art. 86a § 1 8) promotorze – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w szczególności doradcę podatkowego, adwokata, radcę prawnego, pracownika banku lub innej instytucji finansowej doradzającego klientom, również w przypadku gdy nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, która opracowuje, oferuje, udostępnia, wdraża lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia; 18) wspomagającym – rozumie się przez to 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, 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. § 3. Jeżeli wspomagający nie został poinformowany o	

	zaangażowana w podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne. W tym celu taka osoba może powołać się na wszystkie stosowne fakty i okoliczności, a także dostępne informacje i swoją odpowiednią wiedzę fachową i orientację. Aby zostać uznaną za pośrednika, dana osoba musi spełnić co najmniej jeden z następujących warunków dodatkowych: a) być rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim; b) posiadać stały zakład w państwie członkowskim, za którego pośrednictwem świadczone są usługi dotyczące uzgodnienia; c) być zarejestrowana w państwie członkowskim lub podlegać przepisom prawa państwa członkowskiego; d) być zarejestrowana w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, podatkowymi lub doradczymi w państwie członkowskim;			NSP schematu podatkowego zgodnie z § 1, jest on obowiązany przekazać Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia, w którym 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, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności.	
Pkt 22)	22) »właściwy podatnik« oznacza osobę, której udostępniono do wdrożenia podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub która jest gotowa wdrożyć podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne lub dokonała pierwszej czynności służącej	T	art. 86a § 1 pkt 3) OP	3) korzystającym – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której udostępniane jest lub u której wdrażane jest uzgodnienie, lub która jest przygotowana do wdrożenia uzgodnienia lub dokonała jakiejkolwiek czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia;	

	wdrożeniu takiego uzgodnienia;				
Pkt 23	23) do celów art. 8ab »przedsiębiorstwo powiązane« oznacza osobę, która jest powiązana z inną osobą w co najmniej jeden z następujących sposobów: a) dana osoba uczestniczy w zarządzaniu inną osobą i jest w stanie wywierać znaczący wpływ na tę inną osobę; b) dana osoba uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad inną osobą poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25 % praw głosu; c) dana osoba posiada udział w kapitale innej osoby poprzez prawo własności – bezpośrednio lub pośrednio – ponad 25 % kapitału; d) dana osoba jest uprawniona do co najmniej 25 % zysków innej osoby. Jeśli w zarządzaniu, kontroli, kapitale lub zyskach tej samej osoby uczestniczy, zgodnie z lit. a)-d), więcej niż jedna osoba, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane. Jeżeli te same osoby uczestniczą w zarządzaniu lub kontroli lub posiadają udział w kapitale lub zyskach, zgodnie z lit. a)-d), więcej niż jednej osoby, wszystkie takie osoby są uznawane za przedsiębiorstwa powiązane. Do celów niniejszego punktu osoba, która działa wspólnie z inną osobą	T	art. 86a § 1 pkt 7 OP	7) rozumie się przez to 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. Wysokość udziału pośredniego ustala się, mnożąc wysokość udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że osoba posiadająca ponad 50% praw głosu posiada 100% tych praw, d) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej jest uprawniona do co najmniej 25% zysków innego podmiotu, e) jeżeli w zarządzaniu, kontroli, kapitale lub zyskach tego samego podmiotu uczestniczy, zgodnie z lit. a-d, więcej niż jeden podmiot, wszystkie takie podmioty są uznawane za podmioty powiązane, f) jeżeli te same podmioty uczestniczą w zarządzaniu lub kontroli lub posiadają udział w kapitale lub zyskach, zgodnie z lit. a-d, więcej niż jednego podmiotu, wszystkie takie podmioty są uznawane za podmioty powiązane, g) powiązania określone zgodnie z lit. a-d, stosuje się również do powiązań o charakterze rodzinnym lub majątkowym pomiędzy podmiotami krajowymi lub	

	w odniesieniu do praw głosu lub własności kapitału podmiotu, jest traktowana jako osoba dysponująca prawami głosu w tym podmiocie lub udziałem w kapitale tego podmiotu, które należą do tej drugiej osoby. W przypadku udziału pośredniego spełnienie wymogów określonych w lit. c) ustala się, mnożąc wysokości udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że osoba posiadająca ponad 50 % praw głosu posiada 100 % tych praw. Osobę fizyczną, jej współmałżonka oraz wstępnych			osobami pełniącymi w tych podmiotach funkcje zarządzające lub kontrolne albo nadzorcze oraz jeżeli którakolwiek osoba łączy funkcje zarządzające lub kontrolne albo nadzorcze w tych podmiotach.	
Pkt 24	24) »uzgodnienie standaryzowane« oznacza uzgodnienie transgraniczne, które jest opracowane, wprowadzone do obrotu, gotowe do wdrożenia lub udostępnione do wdrożenia bez potrzeby znacznego dostosowania do potrzeb osoby z niego korzystającej;	T	art. 86a § 1 pkt 11) OP	11) schemacie podatkowym standaryzowanym – rozumie się przez 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.	
Pkt 25	25) »uzgodnienie opracowane na zamówienie« oznacza każde uzgodnienie transgraniczne, które nie jest uzgodnieniem zbywalnym.;	T	art. 86a § 1 pkt 10 OP	10) schemacie podatkowym – rozumie się przez to uzgodnienie, które: a) spełnia kryterium głównej korzyści oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą, b) posiada szczególną cechę rozpoznawczą, lub c) posiada inną szczególną cechę rozpoznawczą;	
Art. 1 pkt 2 (dodanie art. 8ab)					
Ust.1	Art. 8ab ust. 1. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu nałożenia na pośredników obowiązku przekazywania właściwym organom	T	Art. 86b § 1 Art. 86d § 1 OP	**Art. 86b.** § 1 Promotor przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od udostępnienia schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z	

	informacji, które są im znane lub które są w ich posiadaniu lub pod ich kontrolą, dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, w ciągu 30 dni, licząc od: a) następnego dnia po udostępnieniu do wdrożenia danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego; lub b) następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego; lub c) daty dokonania pierwszej czynności służącej wdrożeniu podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w zależności od tego, co nastąpi wcześniej. Niezależnie od akapitu pierwszego, pośrednicy, o których mowa w art. 3 pkt 21 akapit drugi, są także zobowiązani do przekazywania informacji w ciągu 30 dni, licząc od następnego dnia po udzieleniu, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porady.			wdrażaniem schematu podatkowego lub od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej. **Art. 86d. § 1.** Promotor lub korzystający zlecający wspomagającemu wykonanie czynności pozostających w zakresie jego działania w odniesieniu do schematu podatkowego, informują go pisemnie o NSP tego schematu podatkowego, załączając potwierdzenie nadania NSP, najpóźniej w dniu poprzedzającym wykonanie tych czynności. Przepisy art. 86b § 2a i 3 stosuje się odpowiednio. § 2. Jeżeli wspomagający: 1) nie został poinformowany o NSP schematu podatkowego zgodnie z § 1 lub nie przekazał mu informacji, o której mowa w art. 86b § 3, oraz 2) przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności, powziął lub powinien był powziąć wątpliwości, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego jest wspomagającym, może stanowić schemat podatkowy - jest on obowiązany niezwłocznie, nie później niż w terminie 5 dni roboczych od dnia, o którym mowa w pkt 2), wystąpić z odrębnym pismem do promotora lub korzystającego zlecających wykonanie czynności o przekazanie mu pisemnego oświadczenia, że uzgodnienie nie stanowi schematu podatkowego. W tym samym terminie wspomagający zobowiązany jest zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o wystąpieniu sytuacji wskazanej w zdaniu poprzedzającym, 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. § 3. Jeżeli wspomagający nie został poinformowany o NSP schematu podatkowego zgodnie z § 1, jest on obowiązany przekazać Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia, w którym 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, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności. § 4. 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 w tym zakresie, jest on obowiązany w terminie, o którym mowa § 3 poinformować pisemnie korzystającego lub promotora zlecających mu czynności, że w jego opinii uzgodnienie stanowi schemat podatkowy, dla którego należy przekazać informację o schemacie podatkowym Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. W tym samym terminie wspomagający zobowiązany jest zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o wystąpieniu sytuacji wskazanej w zdaniu poprzedzającym, w której wskazuje 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 stosuje się odpowiednio.	
ust. 2	2. W przypadku uzgodnień standaryzowanych państwa członkowskie przyjmują niezbędne środki w celu nałożenia na pośredników obowiązku składania co 3 miesiące okresowej aktualizacji zgłoszenia zawierającej nowe informacje podlegające zgłoszeniu, o których mowa w ust. 14 lit. a), d), g) i h), które stały się dostępne od czasu poprzedniego zgłoszenia.	T	Art. 86f § 4 OP	**Art. 86f § 4.** W terminie do 30 dni po zakończeniu kwartału promotor lub wspomagający przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację, zawierającą dane identyfikujące korzystającego, któremu w trakcie tego kwartału udostępnił schemat podatkowy standaryzowany, wskazując jego numer. W sytuacji, w której przekazanie danych, o których mowa w zdaniu pierwszym, naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, obowiązek ich przekazania nie obejmuje danych korzystającego, który nie zwolnił promotora lub wspomagającego z obowiązku zachowania tajemnicy w tym zakresie.	
ust. 3	3. Jeśli pośrednik jest zobowiązany do przekazywania informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych właściwym organom w więcej niż jednym państwie członkowskim, takie informacje są przekazywane jedynie w państwie członkowskim, które widnieje wyżej na poniższej liście: a) w państwie członkowskim, w którym pośrednik jest rezydentem do celów podatkowych; b) w państwie członkowskim, w którym pośrednik ma stały zakład, za pośrednictwem którego świadczy usługi w odniesieniu do uzgodnienia; c) w państwie członkowskim,	T	art. 86e OP	**Art. 86e. § 1.** W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych, którzy zostali wskazani w informacji o schemacie podatkowym i pisemnie poinformowani o NSP tego schematu podatkowego, z załączeniem potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy transgraniczny został poprawnie przekazany właściwym organom w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementującymi wymogi wynikające z przepisów Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie	

	w którym pośrednik jest zarejestrowany lub którego przepisom prawa podlega; d) w państwie członkowskim, w którym pośrednik jest zarejestrowany w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, doradztwa podatkowego lub doradczymi.			opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych pozostałe podmioty, które zostały wskazane w informacji, przekazanej właściwym organom w innym państwie członkowskim są zwolnione z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 4	4. W przypadku gdy zgodnie z ust. 3 pośrednik jest zobowiązany do dokonania zgłoszeń organom kilku państw, jest on zwolniony z przekazywania informacji, jeśli dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje zostały już przekazane w innym państwie członkowskim.	T	art. 86e OP	**Art. 86e. § 1.** W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych, którzy zostali wskazani w informacji o schemacie podatkowym i pisemnie poinformowani o NSP tego schematu podatkowego, z załączeniem potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy transgraniczny został poprawnie przekazany właściwym organom w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementującymi wymogi wynikające z przepisów Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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 pozostałe podmioty, które zostały wskazane w informacji, przekazanej właściwym organom w innym państwie członkowskim są zwolnione z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 5	5. Każde państwo członkowskie	N	art. 86b § 4 –	**Art. 86b.** § 4. W przypadku gdy przekazanie przez	

	może przyjąć niezbędne środki w celu umożliwienia pośrednikom zwolnienia się z obowiązku przekazywania informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, jeżeli takie zgłoszenie wiązałby się z naruszeniem tajemnicy zawodowej na mocy prawa krajowego tego państwa członkowskiego. W takich okolicznościach każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników do bezzwłocznego powiadomienia każdego innego pośrednika lub, w przypadku braku takiego pośrednika, właściwego podatnika o ciążących na nich obowiązkach zgłoszenia na mocy ust. 6. Pośrednicy mogą być uprawnieni do zwolnienia z obowiązku określonego w akapicie pierwszym jedynie w zakresie, w jakim działają w granicach odpowiednich przepisów krajowych dotyczących ich zawodów.		7, Art. 86d § 4 OP	promotora informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i promotor nie został zwolniony z obowiązku zachowania tajemnicy w tym zakresie, promotor: 1) informuje pisemnie korzystającego w terminie, o którym mowa § 1, o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz; 2) przekazuje korzystającemu dane, o których mowa w art. 86f § 1 dotyczące schematu podatkowego. § 5. W sytuacji, o której mowa w § 4, gdy więcej niż jeden promotor jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, promotor wskazany w tym przepisie, równocześnie z poinformowaniem korzystającego, informuje pisemnie inne znane mu podmioty zobowiązane do przekazania informacji o schemacie podatkowym o tym, że nie przekaże informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. § 6. Promotor, w terminie 30 dni od dnia, w którym poinformował korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, zawiadamia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o poinformowaniu korzystającego lub innych podmiotów o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, wskazując datę udostępnienia schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego oraz liczbę podmiotów, które poinformował na podstawie § 4 lub § 5. § 7. Nie stanowi naruszenia obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej:	

				1) przekazanie informacji o schemacie podatkowym w sytuacji, w której przekazujący tę informację został zwolniony z obowiązku jej zachowania; 2) przekazanie informacji o schemacie podatkowym standaryzowanym; 3) przesłanie do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji, o której mowa w § 6. **Art. 86d. § 4.** § 4. 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 w tym zakresie, jest on obowiązany w terminie, o którym mowa § 3 poinformować pisemnie korzystającego lub promotora zlecających mu czynności, że w jego opinii uzgodnienie stanowi schemat podatkowy, dla którego należy przekazać informację o schemacie podatkowym Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. W tym samym terminie wspomagający zobowiązany jest zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o wystąpieniu sytuacji wskazanej w zdaniu poprzedzającym, w której wskazuje 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 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 6	6. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku braku pośrednika lub gdy pośrednik powiadamia właściwego podatnika lub innego	T	Art. 86b § 4 i 5 Art. 86c § 1 i 2. OP	**Art. 86b § 4.**W przypadku gdy przekazanie przez promotora informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i promotor nie został zwolniony z obowiązku zachowania tajemnicy w tym	

	pośrednika o zastosowaniu zwolnienia na mocy ust. 5, obowiązek przekazywania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego spoczywał na tym innym powiadomionym pośredniku lub, w przypadku braku takiego pośrednika, na właściwym podatniku.			zakresie, promotor: 1) informuje pisemnie korzystającego w terminie, o którym mowa § 1, o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz; 2) przekazuje korzystającemu dane, o których mowa w art. 86f § 1 dotyczące schematu podatkowego. § 5. W sytuacji, o której mowa w § 4, gdy więcej niż jeden promotor jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, promotor wskazany w tym przepisie, równocześnie z poinformowaniem korzystającego, informuje pisemnie inne znane mu podmioty zobowiązane do przekazania informacji o schemacie podatkowym o tym, że nie przekaże informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. **Art. 86c. § 1.** Jeżeli korzystający nie został poinformowany zgodnie z art. 86b § 2 lub 3, korzystający przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia udostępnienia mu schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego, w zależności, od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej. § 2. Korzystający, który został poinformowany zgodnie z art. 86b § 4, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym, również w tym w sytuacji, w której uzgodnienie, w ocenie korzystającego, nie stanowi schematu podatkowego, w terminie 30 dni od otrzymania tej informacji od promotora. Przekazując informację o schemacie podatkowym, korzystający weryfikuje dane otrzymane od promotora oraz	

				modyfikuje je dla zapewnienia ich zgodności ze stanem rzeczywistym w tej informacji. Informacja o schemacie podatkowym przekazana przez korzystającego zawiera również dane otrzymane od promotora zgodnie z art. 86b § 4.	
Ust. 7	7. Właściwy podatnik, na którym spoczywa obowiązek zgłoszenia, przekazuje informacje w terminie 30 dni, licząc od następnego dnia po udostępnieniu danego podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego temu właściwemu podatnikowi do wdrożenia lub przygotowaniu takiego uzgodnienia do wdrożenia przez tego właściwego podatnika, lub po dokonaniu pierwszej czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia w odniesieniu do tego właściwego podatnika, w zależności od tego, co nastąpi wcześniej. Jeżeli właściwy podatnik jest zobowiązany do przekazywania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego właściwym organom w więcej niż jednym państwie członkowskim, takie informacje są przekazywane jedynie w państwie członkowskim, które widnieje wyżej na poniższej liście: a) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik jest rezydentem do celów podatkowych; b) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik posiada	T	Art. 86c § 1 i 2 OP	**Art. 86c. § 1.** Jeżeli korzystający nie został poinformowany zgodnie z art. 86b § 2 lub 3, korzystający przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia udostępnienia mu schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego, w zależności, od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej. § 2. Korzystający, który został poinformowany zgodnie z art. 86b § 4, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym, również w tym w sytuacji, w której uzgodnienie, w ocenie korzystającego, nie stanowi schematu podatkowego, w terminie 30 dni od otrzymania tej informacji od promotora. Przekazując informację o schemacie podatkowym, korzystający weryfikuje dane otrzymane od promotora oraz modyfikuje je dla zapewnienia ich zgodności ze stanem rzeczywistym w tej informacji. Informacja o schemacie podatkowym przekazana przez korzystającego zawiera również dane otrzymane od promotora zgodnie z art. 86b § 4..	

	stały zakład, który korzysta z uzgodnienia; c) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik uzyskuje dochód lub generuje zyski, mimo że dany właściwy podatnik nie jest rezydentem do celów podatkowych ani nie posiada stałego zakładu w żadnym państwie członkowskim; d) w państwie członkowskim, w którym właściwy podatnik prowadzi działalność, mimo że dany właściwy podatnik nie jest rezydentem do celów podatkowych ani nie posiada stałego zakładu w żadnym państwie członkowskim.				
Ust. 8	8. W przypadku gdy zgodnie z ust. 7 właściwy podatnik jest zobowiązany do dokonania zgłoszeń organom kilku państw, jest on zwolniony z przekazywania informacji, jeśli dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje zostały już przekazane w innym państwie członkowskim.	T	art. 86e OP	**Art. 86e.** § 1. W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych, którzy zostali wskazani w informacji o schemacie podatkowym i pisemnie poinformowani o NSP tego schematu podatkowego, z załączeniem potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy transgraniczny został poprawnie przekazany właściwym organom w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementującymi wymogi wynikające z przepisów Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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 pozostałe podmioty, które zostały wskazane w informacji, przekazanej właściwym organom w innym państwie członkowskim są zwolnione z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 9	9. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku gdy istnieje więcej niż jeden pośrednik, obowiązek przekazania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego spoczywał na wszystkich pośrednikach zaangażowanych w to samo podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne. Dany pośrednik jest zwolniony z przekazywania informacji tylko w zakresie, w jakim dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje, o których mowa w ust. 14, zostały już przekazane przez innego pośrednika.	T	art. 86e OP	**Art. 86e.** W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych, którzy zostali wskazani w informacji o schemacie podatkowym i pisemnie poinformowani o NSP tego schematu podatkowego, z załączeniem potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy transgraniczny został poprawnie przekazany właściwym organom w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementującymi wymogi wynikające z przepisów Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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 pozostałe podmioty, które zostały wskazane w informacji, przekazanej właściwym organom w innym państwie członkowskim są zwolnione z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 10	10. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku gdy obowiązek zgłoszenia	T	Art. 86e § 1 OP	Art. 86e. § 1. W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych, którzy	

	spoczywa na właściwym podatniku i gdy istnieje więcej niż jeden właściwy podatnik, właściwym podatnikiem, który przekazuje informacje zgodnie z ust. 6, był podatnik, który widnieje wyżej na poniższej liście: a) właściwy podatnik, który uzgodnił podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne z pośrednikiem; b) właściwy podatnik, który zarządza wdrożeniem uzgodnienia. Każdy właściwy pośrednik jest zwolniony z przekazywania informacji tylko w zakresie, w jakim dysponuje dowodem, zgodnie z prawem krajowym, że te same informacje, o których mowa w ust. 14, zostały już przekazane przez innego właściwego podatnika.			zostali wskazani w informacji o schemacie podatkowym i pisemnie poinformowani o NSP tego schematu podatkowego, z załączeniem potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy transgraniczny został poprawnie przekazany właściwym organom w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementującymi wymogi wynikające z przepisów Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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 pozostałe podmioty, które zostały wskazane w informacji, przekazanej właściwym organom w innym państwie członkowskim są zwolnione z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.	
Ust. 11	11. Każde państwo członkowskie może przyjąć niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by każdy właściwy podatnik przekazywał informacje o stosowaniu przez siebie uzgodnienia administracji podatkowej w każdym roku, w którym zastosował uzgodnienie.	N	Art. 86j OP	Art. 86j. § 1. Korzystający, który dokonywał w danym okresie rozliczeniowym jakichkolwiek czynności będących elementem schematu podatkowego lub uzyskiwał wynikającą z niego korzyść podatkową, w terminie złożenia deklaracji podatkowej dotyczącej tego okresu rozliczeniowego przekazuje do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informację, według ustalonego wzoru, o zastosowaniu schematu podatkowego, zawierającą: 1) NSP tego schematu podatkowego; 2) wysokość korzyści podatkowej wynikającej ze schematu podatkowego – jeżeli korzystający uzyskiwał w danym okresie rozliczeniowym taką korzyść. § 2. W przypadku gdy schemat podatkowy, o którym	

				mowa w § 1, nie posiada NSP, informacja, o której mowa w § 1 zawiera również dane, o których mowa w art. 86f. § 3. Jeżeli korzystający posiada dane, o których mowa art. 86f, dotyczące schematu podatkowego, które odbiegają od danych zawartych w otrzymanym przez niego potwierdzeniu nadania NSP lub informacji, o której mowa w art. 86f § 4, w informacji, o której mowa w § 1, korzystający modyfikuje te dane dla zapewnienia ich zgodności ze stanem rzeczywistym. § 4. Przekazywana informacja, o której mowa w § 1, w tym zawierająca dane wskazane w § 2 lub 3, podpisywana jest przez podatnika będącego osobą fizyczną. W przypadku podatników będących osobami prawnymi, informacja, o której mowa w § 1, , podpisywana jest przez wszystkich członków organu zarządzającego podatnika. § 5. W przypadku podatników będących jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, informacja, o której mowa w § 1 zawiera oświadczenie, zgodnie z którym wszyscy uprawnieni do reprezentacji, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi także wspólnicy posiadający co najmniej 10% udziału w zyskach spółki niebędącej osobą prawną, poświadczą osobistym podpisem prawdziwość danych zawartych w tej informacji. W zakresie przekazania tych dokumentów do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej § 4 zdanie drugie stosuje się odpowiednio. § 6. W przypadku korzystającego wchodzącego w skład podatkowej grupy kapitałowej w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, informację, o której mowa w § 1, korzystający przekazuje w terminie złożenia deklaracji podatkowej dotyczącej danego okresu rozliczeniowego podatkowej grupy kapitałowej. § 7. Informacja, o której mowa w § 1 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 zeznań.	
Ust. 12	12. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników i właściwych podatników do przekazywania informacji na temat podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w odniesieniu do którego dokonano pierwszej czynności służącej jego wdrożeniu w okresie między dniem 25 czerwca 2018 r. a dniem 30 czerwca 2020 r. Pośrednicy i właściwi podatnicy, w stosownym przypadkach, przekazują informacje o tych podlegających zgłoszeniu uzgodnieniach transgranicznych do dnia 31 sierpnia 2020 r.	T	Art. 11 i art. 12 projektu	Art. 11. 1. Promotor w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, w terminie do dnia 31 maja 2020 r., informację o schemacie podatkowym transgranicznym w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4, jeżeli pierwszej czynności związanej z jego wdrażaniem w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 17 ustawy zmienianej w art. 4 dokonano w okresie od dnia 26 czerwca 2018 r. do dnia 31 marca 2020 r. Przepisy art. 86b § 2–8, art. 86d § 1 i art. 86e ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio. 2. Przy dokonywaniu dla potrzeb ust. 1 oceny posiadania przez schemat podatkowy transgraniczny w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 4 szczególnej cechy rozpoznawczej, o której mowa w art. 86a § 1 pkt 13 lit. a tiret drugie ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejsza ustawą, uwzględnia się kraje i terytoria wskazane na liście, o której mowa w art. 86a § 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4, według stanu na dzień 1 kwietnia 2020 r. 3. W przypadkach, o których mowa w art. 86c § 1 i 2 oraz art. 86j § 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 4, korzystający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w terminie do dnia 30 lipca 2020 r. informację o schemacie podatkowym transgranicznym, o którym mowa w ust. 1. Przepisy art. 86c § 3 i 4, art. 86d § 1 oraz art. 86e ustawy	

				zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio. 4. W przypadku, o którym mowa w art. 86d § 4 ustawy zmienianej w art. 4, wspomagający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 4 przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, w terminie do dnia 31 sierpnia 2020 r., informację o schemacie podatkowym transgranicznym, o którym mowa w ust. 1. Przepisy art. 86d § 3, 6 i 7 oraz art. 86e ustawy zmienianej w art. 4 stosuje się odpowiednio. 5. W przypadku, o którym mowa w art. 86d § 5 ustawy zmienianej w art. 4, wspomagający w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 4 jest obowiązany poinformować pisemnie, w terminie do dnia 31 sierpnia 2020 r., korzystającego w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 4 lub promotora w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 4, zlecających mu czynności, że w jego opinii uzgodnienie, którego dotyczy ust. 1, stanowi schemat podatkowy, o którym należy przekazać informację Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. Przepisy art. 86d § 5 zdanie drugie i § 7 oraz art. 86e ustawy zmienianej w art. 4 stosuje się odpowiednio. 6. W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, o którym mowa w ust. 1, i informacja o tym schemacie została przekazana do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej do dnia 31 marca 2020 r., obowiązek, o którym mowa w ust. 1-4, wykonuje podmiot, który uprzednio przekazał tę informację do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. 7. Do przekazywania informacji przepisy art. 86f–86ia, art. 86n § 1 i 2 oraz art. 86o ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio, przy czym przekazywanie	

				tych informacji następuje na podstawie struktury logicznej obowiązującej od dnia 1 kwietnia 2020 r. Art. 12. Pierwszą listę, o której mowa w art. 86a § 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4, minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza do dnia 15 kwietnia 2020 r., według stanu na dzień 1 kwietnia 2020 r.	
Ust. 13	13. Właściwy organ państwa członkowskiego, któremu przekazano informacje zgodnie z ust. 1–12 niniejszego artykułu, w drodze automatycznej wymiany przekazuje informacje określone w ust. 14 niniejszego artykułu właściwym organom wszystkich pozostałych państw członkowskich zgodnie z ustaleniami praktycznymi przyjętymi na mocy art. 21.	T	Dodanie art. 88b ust. 1 w ustawie o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (WIP)	Art. 88b. 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje właściwym organom państw członkowskich, w drodze automatycznej wymiany, informacje o schematach podatkowych transgranicznych. Art. 88c. Automatyczna wymiana informacji o schematach podatkowych transgranicznych odbywa się za pomocą standardowego formularza, o którym mowa w art. 20 ust. 5 lit. b dyrektywy 2011/16/UE, zgodnie z mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi przyjętymi na podstawie art. 21 tej dyrektywy.	
Ust. 14	14. Informacje, które właściwy organ państwa członkowskiego jest zobowiązany przekazywać na mocy ust. 13, zawierają w zależności od przypadku:	T	Art. 86f § 1OP Art. 88b ust. 2 WIP	**Art. 86f.** § 1. Informacja o schemacie podatkowym zawiera: Art. 88b. 2. Informacje o schematach podatkowych transgranicznych zawierają NSP i NZSPT oraz następujące dane przekazane Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej przez promotorów, korzystających i wspomagających:	
lit a)	a) dane identyfikacyjne pośredników i właściwych podatników, w tym ich nazwę lub imię i nazwisko, datę i miejsce urodzenia (w przypadku osób	T	Art. 86f § 1 pkt 1 OP	1) dane identyfikujące, w tym informacje dotyczące firmy lub imię i nazwisko, datę i miejsca urodzenia, identyfikator podatkowy NIP, miejsce zamieszkania, siedziby lub zarządu, a w przypadku osoby niemającej	

	fizycznych), rezydencję podatkową, numer »NIP« oraz, w stosownych przypadkach, osób będących przedsiębiorstwami powiązanymi z właściwym podatnikiem;		Art. 88b ust. 2 pkt 1 WIP	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, o ile nie posiada identyfikatora podatkowego oraz, w przypadkach, gdy uzgodnienie dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z promotorem lub korzystającym dotyczące: a) przekazującego informację, b) korzystającego, któremu udostępniony został schemat podatkowy. 1) dane identyfikujące promotora, wspomagającego, korzystającego oraz osoby i jednostki organizacyjnej będące podmiotami powiązanymi z korzystającym, w tym informacje dotyczące firmy albo imię i nazwisko oraz datę i miejsce urodzenia, adres siedziby lub zarządu albo miejsca zamieszkania, państwo lub państwa rezydencji oraz identyfikator podatkowy lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli identyfikator podatkowy nie został nadany;	
lit b)	b) informacje o cechach rozpoznawczych określonych w załączniku IV, które sprawiają, że dane uzgodnienie transgraniczne podlega zgłoszeniu;	T	Art. 86f § 1 pkt 2 OP Art. 88b ust. 2 pkt 2 WIP	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. 2) informacje o ogólnej cesze rozpoznawczej i o szczególnej cesze rozpoznawczej;	

lit c)	c) streszczenie treści podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego, w tym wskazanie nazwy, pod jaką to uzgodnienie funkcjonuje, jeżeli taka istnieje, oraz opis stosownej działalności gospodarczej lub uzgodnień sformułowany w sposób abstrakcyjny i nieprowadzący do ujawnienia tajemnicy handlowej, przemysłowej lub zawodowej lub procesu produkcyjnego, lub do ujawnienia informacji, które byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym;	T	Art. 86f § 1 pkt 4 OP Art. 88b ust. 2 pkt 3 WIP	4) streszczenie opisu uzgodnienia stanowiącego schemat podatkowy, nazwę uzgodnienia jeśli posiada, opis działalności gospodarczej do której ma zastosowanie schemat podatkowy bez ujawnienia danych objętych tajemnicą handlową, przemysłową, zawodową lub procesu produkcyjnego; 3) streszczenie opisu schematu podatkowego transgranicznego, nazwę schematu, jeżeli ją nadano, opis działalności gospodarczej, do której ma zastosowanie schemat podatkowy transgraniczny, bez ujawniania danych objętych tajemnicą handlową, przemysłową, zawodową lub procesu produkcyjnego; ;	
lit d)	d) dzień, w którym została lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;	T	Art. 86f § 1 pkt 10 OP Art. 88b ust. 2 pkt 4 WIP	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. 4) wskazanie dnia, w którym została dokonana lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu schematu podatkowego transgranicznego;	
lit e)	e) informacje o przepisach krajowych, które stanowią podstawę podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;	T	Art. 86f § 1 pkt 7 OP Art. 88b ust. 2 pkt 5 WIP	7) przepisy prawa podatkowego znajdujące, według wiedzy przekazującego informację, zastosowanie w schemacie podatkowym; 5) wskazanie przepisów polskiego prawa podatkowego znajdujących zastosowanie w schemacie podatkowym transgranicznym;	
lit f)	f) wartość podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego;	T	Art. 86f § 1 pkt 8 OP	8) szacunkową wartość korzyści podatkowej lub przybliżoną wartość aktywa w podatku odroczonym, jeśli występują i są znane lub możliwe do	

			Art. 88b ust. 2 pkt 6 WIP	oszacowania przekazującemu informację; 6) wartość, o której mowa w art. 86f § 1 pkt 5 ustawy - Ordynacja podatkowa;	
lit g)	g) określenie państwa członkowskiego właściwego podatnika lub właściwych podatników lub wszelkich pozostałych państw członkowskich, których może dotyczyć podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne;	T	Art. 86f § 1 pkt 11 OP Art. 88b ust. 2 pkt 7 WIP	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 albo siedzibę lub zarząd lub których schemat ten może dotyczyć . 7) wskazanie państwa członkowskiego, w którym korzystający ma miejsce zamieszkania albo siedzibę lub zarząd, lub pozostałych państw członkowskich, których może dotyczyć schemat podatkowy transgraniczny;	
lit h)	h) określenie każdej innej osoby w państwie członkowskim, na którą to osobę podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne może mieć wpływ, wraz ze wskazaniem państwa członkowskiego, z którym powiązana jest taka osoba.	T	Art. 86f § 1 pkt 12 OP Art. 88b ust. 2 pkt 8 WIP	12) wskazanie danych identyfikujących, o których mowa w pkt 1, znanych przekazującemu informację innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują; 8) dane identyfikacyjne innych osób lub podmiotów, na które może mieć wpływ schemat podatkowy transgraniczny, w tym informacje dotyczące firmy albo imię i nazwisko oraz datę i miejsce urodzenia, adres siedziby lub zarządu albo miejsca zamieszkania, państwo lub państwa rezydencji oraz identyfikator podatkowy lub inny	

				numer identyfikacyjny, jeżeli identyfikator podatkowy nie został nadany.	
Ust. 15	15. Brak reakcji ze strony administracji podatkowej na dane podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne nie oznacza zaaprobowania ważności lub sposobu opodatkowania tego uzgodnienia.	T	Art. 86k § 3 OP	§ 3. Publikując wyjaśnienia, o których mowa w § 1, minister właściwy do spraw finansów publicznych może wskazać NSP schematów podatkowych, których te wyjaśnienia dotyczą. Niewskazanie NSP schematu podatkowego nie wyklucza możliwości zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania lub innych przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania do takiego schematu podatkowego.	
Ust. 16	16. W celu ułatwienia wymiany informacji, o których mowa w ust. 13 niniejszego artykułu, Komisja przyjmuje ustalenia praktyczne niezbędne do wykonania przepisów niniejszego artykułu, w tym środki służące standaryzacji przekazywania informacji określonych w ust. 14 niniejszego artykułu, w ramach procedury ustanowienia standardowego formularza przewidzianego w art. 20 ust. 5.	N			
Ust. 17	17. Komisja nie ma dostępu do informacji, o których mowa w ust. 14 lit. a), c) i h).	N			
Ust. 18	18. Automatyczna wymiana informacji odbywa się w ciągu jednego miesiąca od końca kwartału, w którym te informacje przekazano. Pierwsze informacje zostaną przekazane do dnia 31 października 2020 r.”;	T	Art.88b ust. 4 WIP Art. 16	4. Informacje, o których mowa w ust. 1, przekazuje się w terminie jednego miesiąca licząc od końca kwartału, w którym Szef Krajowej Administracji Skarbowej otrzymał te informacje. Art. 16. Informacje, o których mowa w art. 88b ust. 1 ustawy zmienianej w art. 3, otrzymane do dnia 30 września 2020 r., Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje w terminie do dnia 31	

				października 2020 r.	
Pkt 3 art. 20 ust. 5	5. Komisja przyjmuje zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2, standardowe formularze, w tym ustalenia językowe, w następujących przypadkach: a) do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących interpretacji indywidualnych prawa podatkowego o wymiarze transgranicznym i uprzednich porozumień cenowych na mocy art. 8a przed dniem 1 stycznia 2017 r.; b) do celów automatycznej wymiany informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych zgodnie z art. 8ab przed dniem 30 czerwca 2019 r. Treść standardowych formularzy nie wykracza poza elementy podlegające wymianie informacji wymienione w art. 8a ust. 6 i art. 8ab ust. 14 oraz inne obszary związane z tymi elementami i niezbędne do osiągnięcia celów, odpowiednio, art. 8a i art. 8ab. Ustalenia językowe, o których mowa w akapicie pierwszym, nie uniemożliwiają państwom członkowskim przekazywania informacji, o których mowa w art. 8a i 8ab, w dowolnym z języków urzędowych Unii. Ustalenia językowe mogą jednak przewidywać, że najistotniejsze elementy takich informacji należy przekazywać	N			

	również w innym języku urzędowym Unii.				
Pkt 4. art. 21 ust. 5	5. Do dnia 31 grudnia 2017 r. Komisja opracuje bezpieczną centralną bazę danych państw członkowskich w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, gdzie zapisywane będą informacje przekazywane na mocy art. 8a ust. 1 i 2 w celu spełnienia wymogu automatycznej wymiany informacji przewidzianego w tych ustępach, a także zapewni tej bazie danych wsparcie techniczne i logistyczne. Do dnia 31 grudnia 2019 r. Komisja opracuje bezpieczną centralną bazę danych państw członkowskich w zakresie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, gdzie zapisywane będą informacje przekazywane na mocy art. 8ab ust. 13, 14 i 16 w celu spełnienia wymogu automatycznej wymiany informacji przewidzianego w tych ustępach, a także zapewni tej bazie danych wsparcie techniczne i logistyczne. Do informacji zapisanych w tej bazie danych dostęp mają właściwe organy wszystkich państw członkowskich. Komisja również ma dostęp do informacji zapisanych w tej bazie danych, jednakże w granicach wskazanych w art. 8a ust. 8 i art. 8ab ust. 17. Komisja przyjmuje niezbędne ustalenia praktyczne zgodnie z	N			

	procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2. Do czasu uzyskania przez bezpieczną centralną bazę danych zdolności operacyjnej automatyczna wymiana przewidziana w art. 8a ust. 1 i 2 oraz art. 8ab ust. 13, 14 i 16 prowadzona jest zgodnie z ust. 1 niniejszego artykułu i mającymi zastosowanie ustaleniami praktycznymi.				
Pkt 5. art. 23 ust. 3	3. Państwa członkowskie przekazują Komisji roczną ocenę skuteczności automatycznej wymiany informacji, o której mowa w art. 8, 8a, 8aa i 8ab, a także jej praktyczne wyniki. Komisja określa – w drodze aktów wykonawczych – formę i warunki przekazywania tej rocznej oceny. Te akty wykonawcze przyjmuje się zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2.	T	Art. 88d ust. 1 i 2 WIP	Art. 88d. 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje Komisji Europejskiej roczną ocenę skuteczności automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych oraz jej praktyczne wyniki. 2. Roczna ocena skuteczności automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych jest przekazywana w formie i na zasadach określonych przez Komisję Europejską w drodze aktów wykonawczych, przyjętych zgodnie z procedurą, o której mowa w art. 26 ust. 2 dyrektywy 2011/16/UE.	
Pkt 6 art. 25a	*Artykuł 25a* **Sankcje** Państwa członkowskie przyjmują przepisy dotyczące sankcji mających zastosowanie w przypadku naruszenia przepisów krajowych przyjętych zgodnie z niniejszą dyrektywą dotyczących art. 8aa i 8ab oraz przyjmują wszelkie niezbędne środki w celu zapewnienia stosowania tych sankcji. Sankcje te muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstraszające	T	KKS	W ustawie z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2020 r. poz. 19): 1) art. 34 § 2 „§ 2. Sąd może orzec środek karny zakazu prowadzenia określonej działalności gospodarczej w wypadkach określonych w art. 38 § 1 i 2 oraz w razie skazania sprawcy za przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1, art. 55 § 1, art. 56 § 1, art. 63 § 1-5, art. 64 § 1-6, art. 65 § 1, art. 66 § 1, art. 67 § 1 i 2, art. 68 § 1 i 2, art. 69 § 1-3, art. 69a § 1, art. 69b § 1, art. 69c § 1, art. 70 § 1, 2 i 4, art. 72, art. 73 § 1, art. 73a § 1, art. 76 § 1, art. 77 § 1, art. 78 § 1, art. 80e § 1-4, art. 82 § 1, art. 83 § 1, art. 85 § 1 i 2, art. 86 § 1 i 2, art. 87 § 1 i 2, art. 88 § 1 i 2, art. 89 § 1 i 2, art. 90 § 1 i 2, art. 91 § 1, art. 92 § 1, art. 93, art. 97 § 1 i 2, art. 100 § 1,	

				art. 101 § 1, art. 102 § 1, art. 103 § 1, art. 104 § 1, art. 106c § 1, art. 106d § 1, art. 106j § 1, art. 107 § 1-3, art. 107a § 1 oraz art. 110."; 2) art. 36 § 3a "§ 3a. Jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, sąd może zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary, w przypadku, gdy sprawca w terminie złożył informacje o schemacie podatkowym, a uszczuplona należność publicznoprawna wynika bezpośrednio z zastosowania tego schematu podatkowego."; 3) art. 53 § 30 „§ 30. Użyte w rozdziale 6 kodeksu określenia, a w szczególności: „czynności sprawdzające", „deklaracja", „informacja podatkowa", „inkasent", „kontrola podatkowa", „obowiązek podatkowy", „podatek", „podatnik", „płatnik", „zwrot podatku", „schemat podatkowy", „standaryzowany schemat podatkowy", „NSP", mają znaczenie nadane im w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800), z tym że określenie „podatek" oznacza również zaliczkę na podatek, ratę podatku, a także opłaty oraz inne niepodatkowe należności budżetu państwa o podobnym charakterze daninowym; określenie „podatnik" oznacza również osobę zobowiązaną do uiszczenia opłat oraz niepodatkowych należności budżetu państwa o podobnym charakterze daninowym."; 4) art. 56c „Art. 56c. § 1. Kto podaje nieprawdę lub zataja prawdę składając: 1) oświadczenie, o którym mowa w art. 41 ust. 15 lub 22 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub w art. 26 ust. 1ab lub 7a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,	

				2) oświadczenie co do zgodności z prawdą faktów przedstawionych we wniosku o zwrot podatku, o którym mowa w rozdziale 7b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub w rozdziale 6a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych lub we wniosku o wydanie opinii o stosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 26b ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, oraz co do zgodności z oryginałem dokumentacji załączonej do tych wniosków podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie. § 2. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.”; 5) art. 80e „Art. 80e. § 1. Kto wbrew obowiązkowi: 1) nie przekazuje właściwemu organowi informacji o schemacie podatkowym, albo przekazuje informacje po terminie, 2) nie przekazuje właściwemu organowi danych dotyczących podmiotów, którym udostępniono standaryzowany schemat podatkowy, albo przekazuje je po terminie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych. § 2. Tej samej karze podlega, kto wbrew obowiązkowi nie składa informacji, o której mowa w art. 86j § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. § 3. Karze określonej w § 1 podlega, kto nie składa właściwemu organowi oświadczenia, o którym mowa w art. 86j § 5 ustawy Ordynacja podatkowa. § 4. Karze określonej w § 1 podlega również, kto wbrew obowiązkowi: 1) nie informuje pisemnie podmiotu obowiązanego do przekazania schematu podatkowego o tym obowiązku	

				lub robi to po terminie, 2) nie przekazuje podmiotowi obowiązanemu do przekazania schematu podatkowego danych, o których mowa w art. 86f § 1 dotyczących schematu podatkowego lub robi to po terminie, 3) nie informuje pisemnie podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym o tym, że nie przekaże informacji o schemacie podatkowym lub robi to po terminie 4) nie występuje do podmiotu zlecającego czynności z odrębnym pismem o przekazanie mu pisemnego oświadczenia, że uzgodnienie nie stanowi schematu podatkowego lub robi to po terminie. § 5. Kto, wbrew art. 86i § 4 ustawy Ordynacja podatkowa posługuje się unieważnionym NSP podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych. § 6. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1-5, podlega karze grzywny za wykroczenie.”.	
Pkt 7. art. 27	*Artykuł 27* **Sprawozdawczość** 1. Co pięć lat po dniu 1 stycznia 2013 r. Komisja składa Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie na temat stosowania niniejszej dyrektywy. 2. Co dwa lata po dniu 1 lipca 2020 r. państwa członkowskie i Komisja oceniają znaczenie załącznika IV, a Komisja przedstawia sprawozdanie Radzie. W stosownych przypadkach sprawozdaniu towarzyszy wniosek ustawodawczy.”;	N			
Pkt 8	dodaje się załącznik IV w brzmieniu określonym w załączniku do niniejszej dyrektywy				

Art. 2					
Ust. 1	1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, najpóźniej do dnia 31 grudnia 2019 r., przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie informują o tym Komisję. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 lipca 2020 r. Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określane są przez państwa członkowskie.	T	\ Art. 21 projektu	Częściowa transpozycja przepisów dyrektywy w ustawie Ordynacja podatkowa, która weszła w życie 1 stycznia 2019 r. **Art. 21.** Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r. [1)] Niniejsza ustawa: 3) w zakresie swojej regulacji wdraża 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 05.06.2018, str. 1).	
Ust. 2	2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.	N			
Art. 3	Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.	N			
Art. 4	Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich. Sporządzono w Brukseli dnia 25 maja 2018 r.	N			

ZAŁĄCZNIK	ZAŁĄCZNIK IV CECHY ROZPOZNAWCZE				
Część I.	**Kryterium głównej korzyści** Ogólne cechy rozpoznawcze należące do kategorii A i szczególne cechy rozpoznawcze należące do kategorii B i kategorii C pkt 1 lit. b) ppkt (i), lit. c) i d) można uwzględnić jedynie, jeżeli spełnione jest »kryterium głównej korzyści«. Kryterium to jest spełnione, jeżeli można ustalić, że główną korzyścią lub jedną z głównych korzyści, które – uwzględniając wszystkie odpowiednie fakty i okoliczności – dana osoba może spodziewać się uzyskać dzięki uzgodnieniu, jest korzyść podatkowa. W kontekście cechy rozpoznawczej należącej do kategorii C pkt 1 spełnienie warunków określonych w kategorii C pkt 1 lit. b) ppkt (i), lit. c) lub d) nie może samo w sobie być powodem uznania, że dane uzgodnienie spełnia kryterium głównej korzyści.		Art. 86a § 2. OP	**Art. 86a.** § 2. 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 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 w związku z wykonaniem uzgodnienia.	
Część II:	**Kategorie cech rozpoznawczych**				
A.	**Ogólne cechy rozpoznawcze wiążące się z kryterium głównej korzyści**				
1	Uzgodnienie, w ramach którego właściwy podatnik lub uczestnik uzgodnienia zobowiązuje się do	T	Art. 86a § 1 pkt 6 lit. a OP	a) promotor lub korzystający zobowiązali się do zachowania w poufności wobec osób trzecich, w szczególności wobec innych korzystających,	

	przestrzegania klauzuli poufności potencjalnie zobowiązującej go do nieujawniania wobec innych pośredników lub organów podatkowych, w jaki sposób dane uzgodnienie może zapewniać korzyść podatkową.			promotorów lub organów podatkowych, sposobu, w jaki uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej.	
2	Uzgodnienie, w ramach którego pośrednik jest uprawniony do otrzymania zapłaty (lub też odsetek, wynagrodzenia za koszty finansowania oraz innych opłat) za uzgodnienie, a wysokość tej zapłaty ustala się na podstawie: a) kwoty korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia; lub b) tego, czy dzięki uzgodnieniu rzeczywiście uzyskano korzyść podatkową. Obejmuje to zobowiązanie po stronie pośrednika do częściowego lub całkowitego zwrotu zapłaty w przypadku, gdy nie uzyskano części lub całości przewidywanej korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia.	T	Art. 86a § 1 pkt 6 lit. b i c OP	b) promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia, 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.	
3	Uzgodnienie, które wymaga znacznie ujednoliconej dokumentacji lub struktury i jest dostępne dla więcej niż jednego właściwego podatnika oraz może zostać wdrożone bez potrzeby znacznego dostosowywania.	T	**Art. 86a** § 1 pkt 6 lit. d OP	d) dokonywane 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,	
B.	**Szczególne cechy rozpoznawcze wiążące się z kryterium głównej korzyści**				
1	Uzgodnienie, w ramach którego jego uczestnik podejmuje rozmyślne	T	**Art. 86a** § 1 pkt 6 lit. e OP	e) podejmowane są celowe czynności dotyczące nabycia spółki przynoszącej straty, zaprzestanie	

	działania obejmujące nabycie przedsiębiorstwa przynoszącego straty, zaprzestanie głównej działalności takiego przedsiębiorstwa i wykorzystywanie jego strat w celu zmniejszenia swoich zobowiązań podatkowych, w tym poprzez przeniesienie tych strat do innej jurysdykcji lub przyspieszenie wykorzystania tych strat.			głównej działalności takiej spółki i wykorzystywanie 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,	
2	Uzgodnienie, które prowadzi do przekształcenia dochodu w kapitał, darowizny lub inne kategorie dochodów, które są niżej opodatkowane lub zwolnione z podatku.	T	**Art. 86a** § 1 pkt 6 lit. f OP	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,	
3	Uzgodnienie, które obejmuje transakcje okrężne generujące fikcyjny obrót środków, mianowicie poprzez angażowanie podmiotów pośredniczących nieodgrywających żadnych innych podstawowych funkcji gospodarczych lub poprzez zawieranie transakcji wzajemnie się kompensujących lub znoszących, lub mających inne podobne funkcje.	T	**Art. 86a** § 1 pkt 6 lit. g OP	g) czynności prowadzą do okrężnego obiegu środków pieniężnych poprzez zaangażowanie podmiotów pośredniczących nie pełniących istotnych funkcji gospodarczych, lub działania, 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,	
C.	**Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z transakcjami transgranicznymi**				
1	Uzgodnienie, które obejmuje podlegające odliczeniu płatności transgraniczne między co najmniej dwoma powiązanymi przedsiębiorstwami, w przypadku gdy jest spełniony co najmniej jeden z następujących warunków:	T	**Art. 86a** § 1 pkt 6 lit. h i pkt 13 lit. a OP	h) obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi i w państwie miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu odbiorcy: - nie nakłada się podatku od osób prawnych lub pobiera podatek od osób prawnych według stawki zerowej lub stawki mniejszej niż 5% ,	

	a) odbiorca nie jest rezydentem do celów podatkowych w żadnej jurysdykcji podatkowej; b) odbiorca jest wprawdzie rezydentem do celów podatkowych w jednej z jurysdykcji, jednak jurysdykcja ta: (i) nie pobiera podatku od osób prawnych lub pobiera podatek od osób prawnych według stawki zerowej lub niemal zerowej; lub (ii) znajduje się w wykazie jurysdykcji państw trzecich, które zostały ocenione wspólnie przez państwa członkowskie lub w ramach OECD jako niechętne współpracy; c) wspomniane płatności są objęte całkowitym zwolnieniem z podatku w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych; d) wspomniane płatności są objęte preferencyjnym systemem podatkowym w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych.			- płatności te korzystają z całkowitego zwolnienia lub objęte są preferencyjnymi zasadami opodatkowania. 13) szczególnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to właściwość uzgodnienia polegającą 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 albo 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 i podatku dochodowym od osób prawnych oraz w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej,.	
2	O odliczenia z tytułu tej samej amortyzacji składnika aktywów występuje się w więcej niż jednej jurysdykcji.	T	**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. b OP	b) w odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie,	
3	O ulgę z tytułu podwójnego opodatkowania w odniesieniu do tej samej pozycji dochodów lub kapitału występuje się w więcej niż jednej jurysdykcji.	T	**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. c OP	c) ten sam dochód lub majątek korzysta z metod mających na celu unikanie podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie,	
4	Istnieje uzgodnienie, które obejmuje		**Art. 86a** § 1 pkt	d) w ramach uzgodnienia dochodzi do przeniesienia	

	przeniesienie aktywów i w ramach którego kwoty uznawane za należne w zamian za te aktywa znacznie się różnią w odpowiednich jurysdykcjach.		13 lit. d OP	aktywów i określone przez dwa państwa wynagrodzenie z tego tytułu dla celów podatkowych różni się co najmniej o 25%,	
D.	**Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z automatyczną wymianą informacji i własnością rzeczywistą**				
1	Uzgodnienie, którego skutkiem może być obejście obowiązku dokonania zgłoszenia zgodnie z przepisami wdrażającymi ustawodawstwo Unii lub równoważnymi porozumieniami w sprawie automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych«, w tym porozumieniami z państwami trzecimi, lub uzgodnienie, które wykorzystuje brak takich przepisów lub porozumień. Takie uzgodnienia obejmują przynajmniej: a) wykorzystanie rachunku, produktu lub inwestycji, które nie są lub rzekomo nie są »rachunkiem finansowym«, ale mają cechy, które są w znacznej mierze podobne do cech »rachunku finansowego«; b) przenoszenie »rachunków finansowych« lub aktywów do jurysdykcji, lub wybór jurysdykcji, które nie są związane umowami w sprawie automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych« z państwem, w którym właściwy podatnik ma miejsce		**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. e OP	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 lub wykorzystywać brak równoważnych przepisów, umów lub porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie. Dotyczy to w szczególności uzgodnień, w których: - wykorzystywany jest rachunek, produkt lub inwestycja, które nie spełniają definicji rachunku finansowego, lecz posiadają cechy rachunku finansowego, - dochodzi do przeniesienia rachunku finansowego lub aktywów do państw lub dochodzi do wykorzystania regulacji prawnych tych państw, z którymi brak jest podstawy 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	

	zamieszkania; c) zmianę klasyfikacji dochodu i kapitału na produkty lub płatności, które nie podlegają automatycznej wymianie informacji na temat »rachunków finansowych«; d) przenoszenie lub konwersję »instytucji finansowej« lub »rachunku finansowego« lub znajdujących się tam aktywów do »instytucji finansowej« lub na »rachunek finansowy« lub do aktywów, które nie podlegają zgłaszaniu w ramach automatycznej wymiany informacji na temat »rachunków finansowych«; e) wykorzystanie osób prawnych, uzgodnień lub struktur, które eliminują lub mają na celu wyeliminowanie obowiązku zgłoszenia ciążącego na najmniej jednym »posiadaczu rachunku« lub »osobie kontrolującej« na mocy przepisów o automatycznej wymianie informacji na temat »rachunków finansowych«; f) uzgodnienia, które powodują, że procedury należytej staranności stosowane przez »instytucje finansowe« są nieskuteczne lub które wykorzystują słabości takich procedur stosowanych przez »instytucje finansowe« w celu wywiązania się z obowiązków zgłaszania informacji finansowych, w tym wybór jurysdykcji, które posiadają nieodpowiednie lub słabe			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 brudnych pieniędzy lub posiadającymi nieefektywne przepisy dotyczące przejrzystości w odniesieniu do osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej lub porozumień prawnych.	

	systemy egzekwowania przepisów dotyczących przeciwdziałania praniu pieniędzy lub słabe wymogi w zakresie przejrzystości wobec osób prawnych lub konstrukcji prawnych.				
2	Uzgodnienie obejmujące łańcuch nieprzejrzystej własności prawnej lub własności rzeczywistej z wykorzystaniem osób, konstrukcji lub struktur prawnych: a) które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej wspomaganej odpowiednim personelem, wyposażeniem, aktywami i pomieszczeniami; oraz b) które są zarejestrowane, zarządzane, znajdują się, są kontrolowane lub założone w jurysdykcji innej niż jurysdykcja miejsca rezydencji co najmniej jednego z właścicieli rzeczywistych aktywów będących w posiadaniu takich osób, konstrukcji lub struktur prawnych; oraz c) jeżeli nie można wskazać właścicieli rzeczywistych takich osób, konstrukcji lub struktur prawnych, zgodnie z definicją w dyrektywie (UE) 2015/849.		**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. f OP	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 oraz - 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 oraz - 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 (Dz.U. z 2019 r. poz. 1115, z późn. zm.).	
E.	**Szczególne cechy rozpoznawcze powiązane z ustalaniem cen transferowych**				
1	Uzgodnienie obejmujące wykorzystanie jednostronnych zasad		**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. g OP	g) wykorzystuje wprowadzone jednostronnie w danym państwie uproszczenie w stosowaniu	

	»bezpiecznej przystani«.			przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych, przy czym nie uważa się za uproszczenie wprowadzone jednostronnie, 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,	
2	Uzgodnienie obejmujące przeniesienie trudnych do wycenienia wartości niematerialnych i prawnych. Termin »trudne do wycenienia wartości niematerialne i prawne« obejmuje wartości niematerialne i prawne lub prawa do nich, w przypadku których to wartości w momencie ich przenoszenia między powiązanymi przedsiębiorstwami: a) nie istniały wiarygodne wartości porównywalne; oraz b) w momencie rozpoczęcia transakcji prognozy przyszłych przepływów pieniężnych lub dochodów, które miały pochodzić od wartości niematerialnych i prawnych, lub założenia zastosowane przy wycenie wartości niematerialnych i prawnych, są w wysokim stopniu niepewne, co sprawia, że w chwili przeniesienia trudno jest przewidzieć stopień ostatecznego powodzenia w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych.		**Art. 86a** § 1 pkt 13 i 14 OP	pkt 13 lit h) dochodzi do przeniesienia praw trudnych do wyceny wartości niematerialnych, 14) trudne do wyceny wartości niematerialne – rozumie się przez to wartości niematerialne, które w momencie ich przenoszenia między podmiotami powiązanymi nie miały wiarygodnie określonej wartości porównywalnej oraz prognozy przyszłych przepływów pieniężnych lub spodziewanych dochodów z tych wartości, lub założenia zastosowane przy ich wycenie, obarczone są wysokim poziomem niepewności;	
3	Uzgodnienie obejmujące transgraniczne przeniesienie funkcji lub ryzyka lub aktywów wewnątrz		**Art. 86a** § 1 pkt 13 lit. i OP	i) pomiędzy podmiotami powiązanymi dochodzi do przeniesienia funkcji, ryzyka lub aktywów, jeżeli przewidywany roczny wynik finansowy podmiotu	

	grupy, jeżeli prognozowany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszących przed odsetkami i opodatkowaniem, w trzyletnim okresie po przeniesieniu, wynosi mniej niż 50 % prognozowanego rocznego wyniku finansowego takiego podmiotu lub podmiotów przed odsetkami i opodatkowaniem, gdyby nie dokonano przeniesienia.			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;	

POZOSTAŁE PRZEPISY PROJEKTU[4)]		
Jedn. red.	**Treść przepisu projektu krajowego**	**Uzasadnienie wprowadzenia przepisu**

[1)] w wypadku projektu usuwającego naruszenie Komisji należy wpisać nr naruszenia, zaś w wypadku wykonywania orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości (czy to w trybie prejudycjalnym czy skargowym) należy podać datę wyroku i sygnaturę sprawy

[2)] tabelę zbieżności dla przepisów Unii Europejskiej można wygenerować przy pomocy systemu e-step (www.e-step.pl/urzednik). W wypadku konieczności dodania uzasadnienia dla przekroczenia minimum europejskiego należy dodać odpowiednią kolumnę

[3)] w tej części należy wskazać przepisy dyrektywy, decyzji ramowej, przepisy prawa UE, których naruszenie wskazała Komisja lub których wykładni dokonał Trybunał Sprawiedliwości

[4)] w tej części należy wskazać wszystkie przepisy projektu aktu prawnego, które nie zostały wymienione w pierwszej części tabeli. Ze względu na konieczność ograniczenia projektów implementujących prawo UE do przepisów wyłącznie i ściśle dostosowawczych przepisy wykraczające poza ten zakres powinny mieć charakter wyjątkowy i być opatrzone uzasadnieniem konieczności ich wprowadzenia .

(*) jeżeli do wdrożenia danego przepisu UE potrzebne jest oprócz przepisu przenoszącego treść, także wprowadzenie przepisów zapewniających stosowanie (np. przepisy proceduralne, przepisy karne itp.), w tabeli powinny znaleźć się wszystkie te przepisy wraz z oznaczeniem ich jednostek redakcyjnych

(**) w wypadku wprowadzenia przepisów, które przekraczają minimum ustanowione przepisami UE (o ile jest to dopuszczalne) konieczne jest uzasadnienie zastosowania takiej normy

TABELA ZGODNOŚCI I ODWRÓCONA TABELA ZGODNOŚCI DOTYCZĄCE IMPLEMENTACJI DYREKTYWY RADY (UE) 2018/1910

1. TABELA ZGODNOŚCI DOTYCZĄCA IMPLEMENTACJI DYREKTYWY RADY (UE) 2018/1910

TYTUŁ AKTU PRAWNEGO	**USTAWA Z DNIA ……. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw**
TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO/WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH	**DYREKTYWA RADY (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi**

Jedn. red.	Treść przepisu UE	Konieczność wdrożenia T / N	Jedn. red.	Treść przepisu ustawy
Art. 1 pkt 1 dyrektywy 2018/1910	W dyrektywie 2006/112/WE wprowadza się następujące zmiany: 1) dodaje się artykuł w brzmieniu: „Artykuł 17a 1. Przemieszczenia przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do innego państwa członkowskiego w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* nie uznaje się za odpłatną dostawę towarów. 2. Do celów niniejszego artykułu uznaje się, że procedura magazynu typu *call-off stock* ma miejsce, jeżeli spełnione są następujące warunki: a) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz do innego państwa członkowskiego w celu dostarczenia tych towarów w tym państwie – na późniejszym etapie i po ich przybyciu – innemu podatnikowi, który jest uprawniony do nabycia własności tych towarów zgodnie z obowiązującym porozumieniem między tymi dwoma podatnikami; b) podatnik wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane; c) podatnik, któremu mają zostać dostarczone towary, jest zidentyfikowany do celów VAT w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane, a zarówno tożsamość tego podatnika, jak i numer identyfikacyjny VAT nadany mu przez to państwo członkowskie są znane podatnikowi, o którym mowa w lit. b), w momencie rozpoczęcia	T	Art. 2 pkt 3 projektu ustawy dot. art. 13h-13l ustawy o podatku od towarów i usług	3) W dziale II po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a i 3b w brzmieniu: Rozdział 3b **Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call off stock na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju** Art. 13h. 1. Przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3. 2. Procedura magazynu typu call-off stock ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki: 1) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, na potrzeby niniejszego rozdziału zwanego dalej „dostawcą", lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz, z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu podatnikowi podatku od wartości dodanej uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami; 2) dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju; 3) podatnik podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary są wysyłane lub transportowane, jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;

	wysyłki lub transportu; d) podatnik wysyłający lub transportujący towary rejestruje przemieszczenie towarów w ewidencji, o której mowa w art. 243 ust. 3, oraz podaje tożsamość podatnika nabywającego towary i numer identyfikacyjny VAT nadany temu podatnikowi przez państwo członkowskie, do którego towary są wysyłane lub transportowane, w informacji podsumowującej przewidzianej w art. 262 ust. 2. 3. Jeżeli warunki określone w ust. 2 są spełnione, następujące zasady mają zastosowanie w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podatnika, o którym mowa w ust. 2 lit. c), pod warunkiem że to przeniesienie nastąpi w terminie, o którym mowa w ust. 4: a) dostawę towarów zgodnie z art. 138 ust. 1 uznaje się za dokonaną przez podatnika, który wysłał lub przetransportował towary samodzielnie albo przez osobę trzecią działającą na jego rzecz, w państwie członkowskim, z którego towary zostały wysłane lub transportowane; b) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane przez podatnika, któremu towary te zostały dostarczone, w państwie członkowskim, do którego były wysłane lub transportowane. 4. Jeżeli w terminie 12 miesięcy po przybyciu towarów do państwa członkowskiego, do którego zostały wysłane lub przetransportowane, towary nie zostały dostarczone podatnikowi, dla którego zostały przeznaczone, o którym mowa w ust. 2 lit. c) i ust. 6, oraz nie zachodzi żadna z okoliczności określonych w ust. 7, uznaje się, że przemieszczenie w rozumieniu art. 17 ma miejsce w dniu następującym po upływie terminu 12 miesięcy. 5. Uznaje się, że nie miało miejsca przemieszczenie w rozumieniu art. 17, jeżeli spełnione zostały następujące warunki: a) prawo do rozporządzania towarami nie zostało przeniesione, a towary te zostały powrotnie przemieszczone do państwa członkowskiego, z którego zostały wysłane lub przetransportowane, w terminie, o którym mowa w ust. 4; oraz b) podatnik, który wysłał lub przetransportował towary rejestruje ich powrót w ewidencji przewidzianej w art. 243 ust. 3. 6. Jeżeli w terminie, o którym mowa w ust. 4, podatnik, o którym mowa w ust. 2 lit. c), zostaje zastąpiony przez innego podatnika, uznaje się, że w czasie zastąpienia nie miało miejsca przemieszczenie w rozumieniu art. 17,			4) dostawca rejestruje przemieszczenie towarów w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c, oraz podaje w informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1a, numer identyfikacyjny, o którym mowa w pkt 3. Art. 13i. Jeżeli warunki określone w art. 13h ust. 2 są spełnione, wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 1, uznaje się za dokonaną przez dostawcę na terytorium kraju w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na podatnika podatku od wartości dodanej, któremu te towary mają być dostarczone, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock. Art. 13j. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, podatnik podatku od wartości dodanej zostaje zastąpiony przez innego podatnika podatku od wartości dodanej, uznaje się, że w okresie zastąpienia nie miało miejsca przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 13 ust. 3, pod warunkiem że: 1) podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym porozumieniem między nim a dostawcą; 2) dostawca nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju; 3) podatnik zastępujący podatnika podatku od wartości dodanej jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane dostawcy w momencie zastąpienia; 4) dostawca podaje w informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1a, numer identyfikacyjny, o którym mowa w pkt 3; 5) zastąpienie zostało zarejestrowane przez dostawcę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c. Art. 13k. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 lub art. 13j, uznaje się, że przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 13 ust. 3, nastąpiło z chwilą, gdy warunek ten przestał być spełniony. 2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż podatnik podatku od wartości dodanej, któremu te towary miały być dostarczone, lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13h ust. 2 lub art. 13j, przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością. 3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium kraju, uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu.

	pod warunkiem że: a) spełnione zostały wszystkie pozostałe mające zastosowanie warunki określone w ust. 2; oraz b) zastąpienie zostało zarejestrowane przez podatnika, o którym mowa w ust. 2 lit. b), w ewidencji przewidzianej w art. 243 ust. 3. 7. Jeżeli w terminie, o którym mowa w ust. 4, przestaje być spełniony którykolwiek z warunków określonych w ust. 2 i 6, uznaje się, że przemieszczenie towarów zgodnie z art. 17 ma miejsce w momencie, gdy odpowiedni warunek przestaje być spełniony. Jeżeli towary są dostarczane osobie innej niż podatnik, o którym mowa w ust. 2 lit. c) lub w ust. 6, uznaje się, że warunki określone w ust. 2 i 6 przestają być spełnione bezpośrednio przed taką dostawą. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane do kraju innego niż państwo członkowskie, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w ust. 2 i 6 przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem takiej wysyłki lub takiego transportu. W przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów uznaje się, że warunki określone w ust. 2 i 6 przestają być spełnione w dniu, w którym towary te zostały rzeczywiście usunięte lub zniszczone lub, jeżeli określenie takiego dnia jest niemożliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak.”;			4. W przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów przemieszczonych do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock uznaje się, że warunki określone w art. 13h ust. 2 lub art. 13j przestają być spełnione w dniu, w którym towary zostały utracone, skradzione lub zniszczone, lub jeżeli określenie takiego dnia nie jest możliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak. Art. 13l. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej lub podatnika go zastępującego oraz nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13k, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3, ma miejsce w dniu następującym po upływie tego terminu. 2. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13i, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel i zostały one powrotnie przemieszczone na terytorium kraju, a dostawca zarejestrował ich powrotne przemieszczenie w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11c, uznaje się, że nie miała miejsca wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3.”;
Art. 1 pkt 2 dyrektywy 2018/1910	2) w tytule V rozdział 1 sekcja 2 dodaje się artykuł w brzmieniu: „Artykuł 36a 1. W przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego klienta w łańcuchu, wysyłkę lub transport przypisuje się wyłącznie do dostawy dokonanej do podmiotu pośredniczącego. 2. W drodze odstępstwa od ust. 1 wysyłkę lub transport przypisuje się wyłącznie do dostawy towarów dokonanej przez podmiot pośredniczący, w przypadku gdy podmiot ten przekazał swojemu dostawcy numer identyfikacyjny VAT nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane. 3. Do celów niniejszego artykułu »podmiot pośredniczący« oznacza dostawcę w łańcuchu innego niż pierwszy dostawca w łańcuchu, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby	T	Art. 2 pkt 7 lit. b) projektu ustawy dot. art.22 ust. 2a, 2b i 2c ustawy o podatku od towarów i usług	7) w art. 22: b) po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu: „2b. W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2, które są wysyłane lub transportowane z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego, wysyłka lub transport tych towarów są przyporządkowane wyłącznie dostawie dokonanej do podmiotu pośredniczącego. 2c. W przypadku gdy podmiot pośredniczący przekazał swojemu dostawcy numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane, wysyłkę lub transport przypisuje się wyłącznie dostawie dokonanej przez ten podmiot. 2d. Przez podmiot pośredniczący, o którym mowa w ust. 2b i 2c, rozumie się, innego niż pierwszy w kolejności, dostawcę towarów, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz.

	trzeciej działającej na jego rzecz. 4. Niniejszy artykuł nie ma zastosowania do sytuacji objętych art. 14a.”;			Z dniem 1 stycznia 2021 r. nastąpi implementacja art. 14a, wprowadzanego dyrektywą Rady (UE) 2017/2455 dnia 5 grudnia 2017 r. *zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość*[1)] co oznacza, że regulacja art. 36a ust. 4 dyrektywy 2018/1910, dotycząca przepisu art. 14a dyrektywy 2017/2455 zostanie wprowadzona do polskiego systemu prawnego z dniem 1 stycznia 2021 r. w ramach tzw. pakietu e-commerce.
Art. 1 pkt 3 dyrektywy 2018/1910	3) w art. 138 wprowadza się następujące zmiany: a) ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Państwa członkowskie zwalniają dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium danego państwa, ale na terytorium Wspólnoty, przez sprzedawcę lub przez nabywcę towarów lub na ich rzecz, jeżeli spełnione są następujące warunki: a) towary są dostarczane innemu podatnikowi lub osobie prawnej niebędącej podatnikiem, działających w takim charakterze w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów; b) podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, na rzecz których dokonywana jest dostawa, są zidentyfikowani do celów VAT w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów oraz podali dostawcy ten numer identyfikacyjny VAT;”; b) dodaje się ustęp w brzmieniu: „1a. Zwolnienie przewidziane w ust. 1 nie ma zastosowania, jeżeli dostawca nie dopełnił przewidzianego w art. 262 i 263 obowiązku składania informacji podsumowującej lub jeżeli złożona przez niego informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących tej dostawy zgodnie z wymogami art. 264, chyba że dostawca może należycie, w sposób odpowiadający właściwym organom, uzasadnić swoje uchybienie.”;	T	Art. 2 pkt 10 lit a) i b) projektu ustawy dot. Art.42 ust. 1 pkt 1 i ust. 1a projektu ustawy	10) w art. 42: a) w ust. 1 w pkt 1 po wyrazach „dla podatku od wartości dodanej” dodaje się wyrazy „ ,który nabywca podał podatnikowi”, b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu: „1a. Stawka podatku, o której mowa w ust. 1, nie ma zastosowania, jeżeli: 1) podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 lub ust. 3 pkt 1, lub 2) złożona informacja podsumowująca nie zawiera prawidłowych informacji dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 100 ust. 8 – chyba że podatnik należycie na piśmie wyjaśnił uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego.”; Ponieważ w obecnych przepisach ustawy o VAT istnieje wymóg posiadania przez nabywcę ważnego numeru identyfikacyjnego, nadanego mu przez państwo członkowskie inne niż państwo rozpoczęcia wysyłki, niniejszy projekt dokonuje dostosowawczej implementacji w ustawie o VAT art. 138 ust. 1 zmienianego w dyrektywie 2018/1910.

[1)] Dz. Urz. L Nr 348 z 19.12.2017, s. 7.

Art. 1 pkt 4 dyrektywy 2018/1910	4) w art. 243 dodaje się ustęp w brzmieniu: „3. Każdy podatnik, który przemieszcza towary w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*, o której mowa w art. 17a, prowadzi ewidencję umożliwiającą organom podatkowym zweryfikowanie prawidłowego stosowania tego artykułu. Każdy podatnik, któremu towary są dostarczane w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*, o której mowa w art. 17a, prowadzi ewidencję tych towarów.”;	T	Art. 2 pkt 13 projektu ustawy dot. Art.109 ust. 11b i 11c projektu ustawy	14) w art. 109 po ust. 11a dodaje się ust. 11b-11d w brzmieniu: „11b. Podatnicy, na rzecz których są przemieszczane towary z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a, są obowiązani prowadzić ewidencję tych towarów, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 54a ust. 2 rozporządzenia 282/2011. 11c. Podatnicy, którzy przemieszczają towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, są obowiązani prowadzić ewidencję tych towarów, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011.
Art. 1 pkt 5 dyrektywy 2018/1910	5) art. 262 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 262 1. Każdy podatnik zidentyfikowany do celów VAT składa informację podsumowującą zawierającą informacje dotyczące: a) nabywców zidentyfikowanych do celów VAT, którym dostarczył towary na warunkach przewidzianych w art. 138 ust. 1 i art. 138 ust. 2 lit. c); b) osób zidentyfikowanych do celów VAT, którym dostarczył towary, które zostały mu dostarczone w drodze wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 42; c) podatników oraz osób prawnych niebędących podatnikami, które są zidentyfikowane do celów VAT, na rzecz których świadczył usługi inne niż usługi zwolnione z VAT w państwie członkowskim, w którym dana transakcja podlega opodatkowaniu, w odniesieniu do których usługobiorca jest zobowiązany do zapłaty podatku zgodnie z art. 196. 2. Oprócz informacji, o których mowa w ust. 1, każdy podatnik przedkłada informacje o numerze identyfikacyjnym VAT podatników, dla których towary, wysyłane lub transportowane w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* zgodnie z warunkami określonymi w art. 17a są przeznaczone, a także o wszelkich zmianach w przedłożonych informacjach.”;	T	Art. 2 pkt 12 lit. a) i c) projektu ustawy dot. Art.100 ust. 1 pkt 5 i ust. 8 pkt 1 i 5 projektu ustawy	13) w art. 100: a) ust. 1 w pkt 4 kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu: „5) przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, oraz o wszelkich zmianach w zakresie tej procedury zawartych w tych informacjach.”, c) w ust. 8: – w pkt 1 po wyrazach „który zastosował dla transakcji” dodaje się wyrazy „i przemieszczeń”, – w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu: „5) właściwy i ważny numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium państwa członkowskiego, do którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock – w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 5.”;
Art. 1 pkt 6 dyrektywy 2018/1910	6) uchyla się art. 403 i 404.	N		Art. 403 i 404 to przepisy przejściowe w zakresie opodatkowania wymiany handlowej między państwami członkowskimi, które dyrektywa uchyla z uwagi na dążenie do systemu docelowego i stopniowe przygotowywanie w tym kierunku kształtu unijnych przepisów o VAT.

Art. 2 Dyrektywy 2016/1065	1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy do dnia 31 grudnia 2019 r. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2020 r. Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określane są przez państwa członkowskie. 2.Państwa członkowskie przekazują Komisji teksty najważniejszych przepisów prawa krajowego w dziedzinie objętej zakresem niniejszej dyrektywy.	T	Art. 21 projektu ustawy	Art. 21. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r. Art. 8. 1. Do towarów wprowadzonych przed dniem 1 kwietnia 2020 r. do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy art. 2 pkt 27c i 27d, art. 11 ust. 1, art. 12a, art. 20b, art. 21 ust. 6 pkt 2 lit. b oraz art. 29a ust. 1-1b, 6, 7, 10 i 11 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia następującego po dniu, w którym upływa okres 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu konsygnacyjnego. 2. Do towarów wprowadzonych przed dniem 1 kwietnia 2020 r. do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy art. 13 ust. 3, art. 20a i art. 29a ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym. Art. 9. 1. Jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdzia13hle 3a tej ustawy. 2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn, do którego towary zostały wprowadzone i przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie zostały z niego wyprowadzone, w terminie 14 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, składa zawiadomienie, o którym mowa w art. 13f ustawy zmienianej w art. 2. Art. 10. 1. Jeżeli w okresie od dnia 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 marca 2020 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się, że miało miejsce przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, o którym mowa w dziale II rozdziale 3b tej ustawy. 2. Warunek, o którym mowa w art. 13h ust. 2 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 2, uznaje się za spełniony, jeżeli w terminie do dnia 25 kwietnia 2020 r. podatnik złoży za miesiące styczeń lub luty za pomocą środków komunikacji elektronicznej: 1) informację podsumowującą, o której mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą – w przypadku gdy za miesiące styczeń lub luty nie złożył informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, lub 2) korektę informacji podsumowującej, o której mowa w art. 101 ustawy zmienianej w art. 2 – w przypadku gdy za miesiące styczeń lub luty złożył informacje podsumowujące, o których mowa w art. 100 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

Ministerstwo Finansów
Departament Podatków Dochodowych, Departament Podatku od Towarów i Usług, Departament Systemu Podatkowego

ODWRÓCONA TABELA ZGODNOŚCI

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw

Jedn. red.	Treść przepisu projektu	Uzasadnienie wprowadzenia przepisu
Art. 2 W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106)		
Art. 2 pkt 27c i 27d	W art. 2 uchyla się pkt 27c i 27d.	Procedura dotycząca magazynu typu call-off stock nie została bezpośrednio uregulowana w przepisach dyrektywy VAT. Możliwość wprowadzenia tego typu uproszczenia w regulacjach krajowych poszczególnych państw członkowskich wynikała z interpretacji przepisów obowiązującej dyrektywy VAT. Polska posiada regulacje dotyczące magazynów typu call-off stock (w Polsce rozwiązanie takie funkcjonuje od 1 grudnia 2008 r., pod nazwą magazynów konsygnacyjnych). W ustawie o VAT, w brzmieniu obowiązującym do końca 2019 r., zawarte zostały definicje legalne magazynu konsygnacyjnego oraz prowadzącego magazyn konsygnacyjny (art. 2 pkt 27c i 27d). W zakresie implementacji dyrektywy 2018/1910 projektowana ustawa wprowadza nowe regulacje dotyczące procedury magazynu typu call-off-stock i uchyla regulacje dotyczące magazynów konsygnacyjnych obecnie istniejące w art. 2 pkt 27c i 27d ustawy o VAT.
Art. 12a	Uchyla się art. 12a.	Projektowana ustawa wprowadza nowe regulacje dotyczące procedury magazynu typu call-off-stock i uchyla regulacje dotyczące magazynów konsygnacyjnych obecnie istniejące w art. 12a ustawy o VAT.
Art. 13a-13g	w dziale II po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a w brzmieniu: „Rozdział 3a Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium kraju Art. 13a. 1. Przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock nie uznaje się za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1.	Dyrektywa 2018/1910 reguluje procedurę magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock z punktu widzenia państwa członkowskiego podatnika, który przemieszcza swoje towary, zwanego w projekcie „dostawcą”. Ponieważ w praktyce będą mieć miejsce sytuacje, gdzie podatnik będzie występował również jako nabywca, w dziale II, poza rozdziałem 3b poświęconym procedurze magazynu typu call-off stock znajdującego się na terytorium

	2. Procedura magazynu typu call-off stock ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki: 1) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika podatku od wartości dodanej lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu innemu podatnikowi, uprawnionemu do nabycia prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel, na potrzeby niniejszego rozdziału zwanemu dalej „nabywcą", zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami; 2) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju; 3) nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu; 4) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary rejestruje przemieszczenie towarów w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011, oraz podaje w informacji odpowiadającej informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3. Art. 13b. Jeżeli warunki określone w art. 13a ust. 2 są spełnione, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 9 ust. 1, uznaje się za dokonane przez nabywcę na terytorium kraju w momencie przeniesienia na niego prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, o ile przeniesienie to nastąpi w terminie 12 miesięcy od dnia przybycia towarów do magazynu w procedurze magazynu typu call-off stock. Art. 13c. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nabywca zostaje zastąpiony przez innego podatnika, uznaje się, że w okresie zastąpienia nie miało miejsca przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, pod warunkiem że:	państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju dodano rozdział 3a regulujący procedurę magazynu typu call-off stock znajdującego się na terytorium kraju. Taka systematyka ma na celu odróżnienie magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock znajdującego się w Polsce od magazynu znajdującego się w innym państwie członkowskim. Zdaniem projektodawcy odróżnienie, o którym mowa – mimo pewnych elementów wspólnych – jest korzystne dla podatników, gdyż zwiększa poziom czytelności przepisów, tym samym zwiększając pewność prawa. Ponadto dodano art. 13f, który jest zbliżony do treści obecnie funkcjonującego w ustawie o VAT artykułu 12a ust. 1 pkt 3, w którym jest również mowa o zawiadomieniu o zamiarze prowadzenia magazynu konsygnacyjnego składanym w formie pisemnej do naczelnika urzędu skarbowego. Powodem wprowadzenia takiego obowiązku jest możliwość sprawowania kontroli nad nową instytucją, która będzie miała zdecydowanie szersze zastosowanie (procedura magazynu typu call-off stock nie będzie ograniczona typem działalności, tak jak ma to miejsce przy magazynie konsygnacyjnym, oraz nabywca towarów przemieszczanych w procedurze magazynu typu call-off stock nie będzie ograniczony do podatnika prowadzącego magazyn, jak w ramach obecnie brzmiących przepisów). Przepis art. 12a ustawy o VAT nie normuje jednak kwestii ujednolicenia wzoru formularza dotyczącego zawiadomienia o prowadzeniu magazynu konsygnacyjnego. W celu umożliwienia i jednocześnie ułatwienia podatnikom realizacji obowiązku złożenia zawiadomienia o prowadzeniu magazynu, w dodanym art. 13g ustawy o VAT zawarto podstawę prawną do określenia powszechnie obowiązującego wzoru takiego zawiadomienia. We wspomnianym przepisie zawarto obligatoryjne upoważnienie ustawowe dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który określi i udostępni na elektronicznej platformie usług administracji publicznej wzór takiego zawiadomienia.

	1) podatnik zastępujący nabywcę jest uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym porozumieniem między nim a podatnikiem podatku od wartości dodanej wysyłającym lub transportującym towary; 2) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju; 3) podatnik zastępujący nabywcę jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10, są znane podatnikowi podatku od wartości dodanej wysyłającemu lub transportującemu towary w momencie zastąpienia; 4) podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary podaje w informacji odpowiadającej informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5, numer identyfikacji podatkowej, o którym mowa w pkt 3; 5) zastąpienie zostało zarejestrowane przez podatnika podatku od wartości dodanej wysyłającego lub transportującego towary w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011. Art. 13d. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 lub art. 13c, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, nastąpiło z chwilą, gdy warunek ten przestał być spełniony. 2. Jeżeli przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nastąpiło na osobę inną niż nabywca lub podatnik go zastępujący, uznaje się, że warunki, o których mowa w art. 13a ust. 2 lub art. 13c, przestają być spełnione bezpośrednio przed taką czynnością. 3. Jeżeli towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa inne niż terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie przemieszczone, uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione bezpośrednio przed rozpoczęciem tej wysyłki lub transportu. 4. W przypadku zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów przemieszczonych do magazynu w procedurze magazynu typu call-off	

	stock uznaje się, że warunki określone w art. 13a ust. 2 lub art. 13c przestają być spełnione w dniu, w którym towary zostały zniszczone, utracone lub skradzione, lub jeżeli określenie takiego dnia nie jest możliwe, w dniu, w którym stwierdzono ich zniszczenie lub brak. Art. 13e. 1. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz nabywcy lub podatnika go zastępującego oraz nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13d, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, ma miejsce w dniu następującym po upływie tego terminu. 2. Jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 13b, nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel i zostały one powrotnie przemieszczone do państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wysłane lub przetransportowane, a podatnik podatku od wartości dodanej wysyłający lub transportujący towary zarejestrował ich powrotne przemieszczenie w ewidencji, o której mowa w art. 54a ust. 1 rozporządzenia 282/2011, uznaje się, że nie miało miejsca wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1. Art. 13f. 1. Podatnik lub podatnik podatku od wartości dodanej prowadzący magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock, w terminie 14 dni od dnia pierwszego wprowadzenia towarów do magazynu w tej procedurze, składa, zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego w rozumieniu ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. z 2019 r. poz. 700, 730, 848, 1590 i 2294), za pomocą środków komunikacji elektronicznej naczelnikowi urzędu skarbowego zawiadomienie o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock zawierające następujące dane: 1) miejsce i cel składania zawiadomienia; 2) dane tego podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej: a) nazwę lub imię i nazwisko, b) numer identyfikacyjny stosowany na potrzeby podatku – w przypadku podatnika, c) datę urodzenia – w przypadku podatnika podatku od wartości dodanej,	

	d) adres siedziby lub adres zamieszkania, e) numer, pod którym podatnik podatku od wartości dodanej jest zidentyfikowany na potrzeby tego podatku w państwie, w którym posiada siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, f) kod kraju wydania numeru, o którym mowa w lit. e; 3) adres, pod którym znajduje się magazyn; 4) datę pierwszego wprowadzenia towarów do magazynu; 5) dane kontaktowe tego podatnika, podatnika podatku od wartości dodanej lub pełnomocnika: a) imię i nazwisko, b) telefon kontaktowy. 2. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1, może zawierać adres poczty elektronicznej podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn lub ich pełnomocnika. 3. Jeżeli zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1, nie spełnia wymogów określonych tym przepisem, naczelnik urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia otrzymania zawiadomienia wzywa do jego uzupełnienia. 4. Podatnik lub podatnik od wartości dodanej prowadzący magazyn składa za pomocą środków komunikacji elektronicznej zawiadomienie naczelnikowi urzędu skarbowego o zmianie danych zawartych w zawiadomieniu, o którym mowa w ust. 1, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia zmian, zgodnie z wzorem, o którym mowa w ust. 1. 5. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 i 4, podatnik podatku od wartości dodanej składa do naczelnika drugiego urzędu skarbowego. Art. 13g. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi i udostępni na elektronicznej platformie usług administracji publicznej wzór dokumentu elektronicznego, o którym mowa w art. 13f ust. 1 i 4.	
Art. 20 ust. 1 oraz ust. 5	W art. 20: a) w ust. 1 skreśla się wyrazy „oraz art. 20a”, b) w ust. 5 w zdaniu pierwszym skreśla się wyrazy „oraz art. 20b”	Powyższa zmiana ma charakter jedynie techniczny i wynika z uchylenia art. 20a ust. 1 ustawy o VAT, który do dnia wejścia w życie ustawy reguluje moment powstania obowiązku z tytułu przemieszczania towarów do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu położonemu na terytorium innego państwa członkowskiego, oraz uchylenia art. 20b

		ustawy o VAT, który również do dnia wejścia w życie ustawy reguluje moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przemieszczonych do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa – do końca 2019 roku – w art. 12a ustawy o VAT.
Art. 20a i art. 20b	Uchyla się art. 20a i art. 20b.	Przepisy art. 20a ustawy o VAT z dniem wejścia w życie ustawy stracą rację bytu. Obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów przemieszczonych do magazynu typu call-off stock powstanie zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o VAT. Również z dniem wejścia w życie ustawy przestaną obowiązywać przepisy art. 20b ustawy o VAT, gdyż obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przemieszczonych do magazynu typu call-off stock powstanie zgodnie z art. 20 ust. 5 ustawy o VAT.
Art. 21 ust. 6 pkt 2	W art. 21 w ust. 6 w pkt 2 w lit. b skreśla się wyrazy „i art.20a”.	Zmiana tego przepisu ma charakter techniczny i związaną jest z uchyleniem art. 20a ustawy o VAT.
Art. 22 ust. 2	W art. 22 w ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2.W przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się wyłącznie jednej dostawie.”,	W kontekście zmian wynikających z proponowanych ust. 2a i 2c w art. 22 ustawy o VAT (o których mowa w tabeli zgodności) dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych, doprecyzowano zapis art. 22 ust. 2. Przepis ten ma zastosowanie do transakcji łańcuchowych, w przypadku, gdy podmiotem organizującym transport jest pierwszy lub ostatni w kolejności podmiot w łańcuchu transakcji. Ponadto dodano ust. 2b, który odnosić się będzie do sytuacji transakcji łańcuchowej w obrocie z krajami trzecimi, gdyby transport lub wysyłka towaru były przyporządkowane środkowemu (czyli ani pierwszemu, ani ostatniemu). Z kolei zmiana przepisu art. 22 ust. 3 ustawy o VAT jest zmianą o charakterze technicznym związaną z dodaniem do ustawy o VAT art. 22 ust. 2a - 2c.
Art. 22 ust. 2a-2d	Po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu: 2a.W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2, które są wysyłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego przez nabywcę, który dokonuje również ich dostawy, przyjmuje się, że wysyłka lub transport są przyporządkowane dostawie dokonanej do tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport towarów należy przyporządkować jego dostawie.”,	
Art. 22 ust. 3	W ust. 3 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „o którym mowa w ust. 2,” zastępuje się wyrazami „o którym mowa w ust. 2–2c,”	
Art. 29a ust. 3 i 4	W art. 29a: a) w ust. 3 skreśla się wyrazy „ , z zastrzeżeniem ust. 4”, b) uchyla się ust. 4;	Zmiana przepisu art. 29a ust. 4 ustawy o VAT jest również zmianą o charakterze technicznym związaną z uchyleniem art. 20a ustawy o VAT. Podobnie zmiana art. 29a ust. 3 ustawy o VAT związana jest ze zmianą w art. 29a ust. 4 ustawy o VAT.

Art. 30a ust. 1	W art. 30a w ust. 1 skreśla się wyrazy„ , w tym dokonywanego na podstawie art. 12 ust. 4–6,”	Zmiana tego przepisu jest podyktowana uchyleniem art. 12a ust. 4-6 ustawy o VAT regulującego wystąpienie wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9 ust. 1 ustawy o VAT.
Art. 97 ust. 10 pkt 5	W art. 97 w ust. 10 w pkt 4 dodaje się przecinek i dodaje się pkt 5 w brzmieniu: "5)przemieszczaniu towarów, w celu ich nabycia, z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a";	Wprowadzenie regulacji związane jest z tym, że projektowane przepisy nakładają na nabywcę obowiązek posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL.
Art. 100 ust. 3	w art. 100 ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym: 1) powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 1-4, lub 2) dokonano przemieszczenia towarów lub zmiany w zakresie procedury, o których mowa w ust. 1 pkt 5.”,,	Zmiana jest konsekwencją wprowadzenia do przepisu art. 100 ust. 1 pkt 5, zgodnie z którym podatnicy przemieszczający towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o dokonanych przemieszczeniach towarów oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach.
Art. 109 ust. 11d	Art. 109 po ust. 11a dodaje się ust. 11d w brzmieniu: 11d. Podatnicy niebędący podatnikami, o których mowa w ust. 11b, oraz podatnicy podatku od wartości dodanej, prowadzący magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock, są obowiązani prowadzić ewidencję towarów, dostępną dla organów podatkowych w miejscu prowadzenia magazynu i zawierającą następujące dane: 1) numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczającego towary w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3a, jeżeli prowadzącym magazyn jest podatnik; 2) numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3, a w przypadku podatnika zastępującego, numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 13c pkt 3; 3) opis i ilość towarów wprowadzonych do magazynu oraz datę ich wprowadzenia; 4) opis i ilość towarów wyprowadzonych z magazynu oraz datę ich wyprowadzenia;	Obecnie funkcjonujący w ustawie o VAT art. 12a regulujący przemieszczanie towarów do magazynu konsygnacyjnego, w ust. 1 pkt 4 ust. 1 pkt 3, nakłada na prowadzącego magazyn obowiązek prowadzenia ewidencji towarów przybyłych do tego magazynu. Taki obowiązek będzie dotyczył również prowadzącego magazyn typu call-off stock.

	5) opis i ilość towarów zniszczonych, utraconych lub skradzionych oraz datę zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów, które uprzednio przybyły do magazynu, lub jeżeli określenie takiej daty nie jest możliwe, datę stwierdzenia ich zniszczenia lub braku.	
Art. 127	w art. 127: a) ust. 6 otrzymuje brzmienie: „6. Sprzedawcy, o których mowa w ust. 5, mogą dokonywać zwrotu, o którym mowa w art. 126 ust. 1, wyłącznie w odniesieniu do towarów nabytych przez podróżnego u tego sprzedawcy.”, b) uchyla się ust. 7.	Proponowane zmiany stanowią realizację wyroku TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski. Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono w art. 127 ust. 6 ustawy o VAT od warunku osiągnięcia przez sprzedawcę minimalnej wysokości obrotów za poprzedni rok podatkowy. Uchylenie ust. 7 w art. 127 ustawy o VAT jest konsekwencją zmiany dokonanej w ust. 6 w art. 127 ustawy o VAT.
Art. 3. W ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2019 r. poz. 648, 694, 730 i 2200)		
Art. 3 pkt 1 projektu (Art. 5 ust. 2 pkt 2)	2) automatyczną wymianą informacji podatkowych, w tym do przeprowadzania kontroli wykonywania obowiązków związanych z automatyczną wymianą informacji podatkowych.	Zmiana ma na celu doprecyzowanie przewidzianej w ustawie delegacji dla Ministra Finansów do określenia w rozporządzeniu organu Krajowej Administracji Skarbowej upoważnionego do przeprowadzania kontroli wykonywania obowiązków związanych z automatyczną wymianą informacji podatkowych (np. w zakresie stosowania procedur należytej staranności oraz procedur sprawozdawczych przez raportujące instytucje finansowe).
Art. 4. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.[1])		
W art. 86a §1 dodaje się pkt 5a	5a) NZSPT – rozumie się przez to numer zgłoszenia schematu podatkowego transgranicznego, nadawany w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych;	Celem przedmiotowej zmiany jest umożliwienie sprawnej wymiany informacji podatkowych z innymi państwami członkowskimi i Komisją Europejską oraz odpowiednie dostosowanie przepisów krajowych do wymogów technicznych opracowanych przez Komisję Europejską.
W art. 86a dodaje się § 10	§ 10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”:	

[1] Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2019 r. poz. 924 i 1018, 1978, 2020 i 2200.

	1) listę 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, 2) dzień przyjęcia wykazu przez Radę Unii Europejskiej, o którym mowa w pkt 1 – w terminie 7 dni od dnia przyjęcia tego wykazu	
W art. 86b dodaje się §2a	§ 2a. W przypadku, o którym mowa w art. 86g § 2c, promotor przekazuje korzystającemu NSP wraz z załącznikiem zawierającym wyłącznie dane identyfikujące tego korzystającego.	Zmiana systemowa doprecyzowująca obecnie funkcjonujące rozwiązania w zakresie raportowania o schematach podatkowych.
Art. 86d w § 1 zdanie drugie otrzymuje brzmienie	Art. 86b § 2a i 3 stosuje się odpowiednio.	Zmiana uwzględnia dodanie nowego §2a w art. 86b. Zmiana ta oznacza, że zlecając wspomagającemu wykonanie usług udostępniane będą mu dane osobowe w ograniczonym zakresie.
Art. 86f §1 pkt 13 otrzymuje brzmienie oraz dodanie pkt 14	13) adres elektroniczny, na który będą doręczane potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem art. 86g-86i, 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 w odniesieniu do schematu podatkowego transgranicznego – w przypadku gdy NSP został nadany temu schematowi przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej	Zmiana związana jest z dodaniem do ustawy nowego §2a, zgodnie z którym Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje potwierdzenie nadania NSP zawierające: NSP oraz dane wskazane w przekazanej informacji o schemacie podatkowym. W przypadku schematów podatkowych transgranicznych potwierdzenie nadania NSP zawiera również NZSPT. Doręczenie potwierdzenia nadania NSP odbywać się będzie wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Celem dodania pkt 14 do art. 86f §1 jest dostosowanie schematu składanej informacji o schemacie podatkowym do sytuacji, w której schemat podatkowy transgraniczny został już uprzednio zgłoszony w innym państwie członkowskim. Wówczas numer schematu podatkowego (NSP) został już nadany w innym niż Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej, a składający informację składając informację o schemacie podatkowym powinien wskazać przedmiotowy numer.

Art. 86g § 2 oraz dodanie § 2a - 2c	§2. Szef Krajowej Administracji Skarbowej nadaje NSP, chyba że informacja o schemacie podatkowym zawiera NSP nadany przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej . §2a. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje potwierdzenie nadania NSP zawierające: NSP oraz dane wskazane w przekazanej informacji o schemacie podatkowym. W przypadku schematów podatkowych transgranicznych potwierdzenie nadania NSP zawiera również NZSPT, nadawany przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. §2b. W przypadku gdy przekazującym informację o schemacie podatkowym jest osoba fizyczna potwierdzenie nadania NSP w zakresie danych identyfikujących przekazującego informację zawiera wyłącznie imię i nazwisko oraz identyfikator podatkowy tej osoby. §2c. W przypadku gdy korzystającym lub podmiotami, o których mowa w art. 86f § 1 pkt 1, 11 i 12, są osoby fizyczne, dane identyfikujące tego korzystającego i te podmioty wskazuje się wyłącznie w załącznikach do potwierdzenia nadania NSP, przy czym jeden załącznik zawiera dane osobowe dotyczące jednej osoby fizycznej.	Zmiany doprecyzowujące związane z nadawaniem NSP przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Celem przedmiotowych zmian jest umożliwienie wymiany informacji podatkowych z innymi państwami oraz dostosowanie przepisów i schemy wykorzystywanej dla potrzeb krajowego zgłaszania informacji o schematach podatkowych do schemy wymiany informacji na poziomie unijnym.
Art. 86g § 4 wykreślono	Uchyla się § 4.	Przepis przeniesiono do art. 86ia.
Art. 86h § 1	§1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej może zwrócić się do przekazującego informacje na podstawie niniejszego rozdziału o ich uzupełnienie lub wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści zarówno przed jak i po nadaniu NSP, w szczególności w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych transgranicznych.	Zmiana doprecyzowująca w zakresie możliwości występowania do zgłaszających informacje o schematach podatkowych o dodatkowe wyjaśnienia. Celem wprowadzanego doprecyzowania jest ograniczenie ewentualnych wątpliwości odnośnie możliwości sprawnego gromadzenia danych w ramach przepisów o schematach podatkowych od podmiotów dokonujących zgłoszeń.
Art. 86h §1a	§1a Uzupełnienie informacji o schemacie podatkowym zawiera kompletny zakres danych określonych w art. 86f §1.	Zmiana dopracowująca sposób przesyłania informacji uzupełniających do Szefa KAS. Przepis zapewnia kompletność danych składanych przez zgłaszającego informację o schemacie podatkowym, tj. wykluczenia ryzyka wystąpienia rozbieżności pomiędzy poszczególnymi wersjami składanych informacji.
Art. 86ia	Art. 86ia. Szef Krajowej Administracji Skarbowej doręcza potwierdzenie nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze	Zmiana doprecyzowująca doręczanie potwierdzenia nadania NSP oraz inne pisma w zakresie związanym ze stosowaniem art. 86g-86i drogą elektroniczną.

	stosowaniem art. 86g-86i drogą elektroniczną na adres wskazany przez przekazującego w informacji o schemacie podatkowym.	
Art. 86j § 4 i § 5	w art. 86j: a) w § 4 skreśla się zdanie trzecie, b) w § 5 w zdaniu drugim wyrazy „zdania drugie i trzecie” zastępuje się wyrazami „zdanie drugie”;	Zmiany doprecyzowujące obecnie obowiązujące przepisy w zakresie chociażby sposobu podpisania informacji o schemacie podatkowym. Celem wprowadzenia przedmiotowych modyfikacji jest ułatwienie składającym przekazania informacji o której mowa w art. 86j § 1, w szczególności w przypadku zaistnienia problemów technicznych z przekazaniem jej za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
Art. 86m dodaje się § 4	§ 4. Do postępowania w sprawie nałożenia kary pieniężnej, o której mowa w § 1, stosuje się odpowiednio przepisy działu IV, przy czym od decyzji w sprawie nałożenia kary pieniężnej przysługuje odwołanie do ministra właściwego do spraw finansów publicznych	Zmiany doprecyzowujące obecnie obowiązujące przepisy w zakresie możliwości odwołania do ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Jest to doprecyzowanie trybu prowadzonego postępowania w zakresie nakładania kary pieniężnej. Dodawany paragraf wskazuje również, że od decyzji o nałożeniu kary pieniężnej przysługiwać będzie odwołanie do ministra właściwego do spraw finansów publicznych.
Art. 86n dodaje się § 4	§ 4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić inny organ Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, o których mowa w niniejszym rozdziale, z wyłączeniem nakładania kar pieniężnych, o których mowa w art. 86m § 1, określając szczegółowy zakres upoważnienia oraz upoważnione organy, mając na względzie zapewnienie sprawnego i skutecznego wykonywania tych zadań.	Celem wprowadzenia przedmiotowego przepisu jest usprawnienie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków związanych z obsługą napływających informacji o schematach podatkowych. Jednocześnie, nie przewiduje się możliwości upoważnienia przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej innych organów Krajowej Administracji Skarbowej do nakładania kar pieniężnych, o których mowa w art. 86m § 1 z uwagi na potrzebę jednolitego stosowania tej instytucji. Możliwość skorzystania z tej delegacji powinna przyczynić się do sprawniejszego i efektywniejszego wykonywania obowiązków związanych z informacjami o schematach podatkowych, w tym do usprawnienia procesu obsługi składanych informacji.
Dodaje się art. 86na	Art. 86na. Pełnomocnictwo szczególne do działania w sprawie z zakresu stosowania art. 86b–86ia upoważnia również do działania w innych sprawach z tego samego zakresu, chyba że w pełnomocnictwie zastrzeżono inaczej.	Jest to doprecyzowanie przepisów dotyczących pełnomocnictw szczególnych na gruncie przepisów o schematach podatkowych.
Art. 86o	W zakresie nieuregulowanym w art. 86g-86i stosuje się odpowiednio przepisy art. 120, art. 125, art. 126, art. 129, art. 130, art. 135, art. 140, art. 165 § 3b, art. 165a, art. 168, art. 170, art. 171, art. 189 § 3, art. 208,	Zmiany doprecyzowujące możliwość stosowania przepisów Ordynacji podatkowej do rozdziału 11a. Do zakresu przepisów, które stosowane są odpowiednio w sprawach

	działu IV rozdziału 3a, rozdziału 5 z wyłączeniem art. 144a § 1b, rozdziałów 6, 7, 14, 16 i 23 oraz działu VIIIA.	określonych w art. 86g-86i, dodany został art. 208. Przedmiotowa zmiana ma na celu usprawnienie wykonywania przez Krajową Administrację Skarbową obowiązków związanych z informacjami o schematach podatkowych.
Art. 5. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2020 r. poz. 19)		
Art. 53 § 30c	Użyte w rozdziale 6 kodeksu określenia „informacja podsumowująca", „mechanizm podzielonej płatności" oraz „procedura magazynu typu call-off stock" mają znaczenie nadane im w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106 i …).	W obecnym stanie prawnym brak jest podstawy do sankcjonowania niezłożenia zawiadomienia naczelnikowi urzędu skarbowego o prowadzeniu magazynu typu call-off stock. W celu zobligowania podatnika prowadzącego magazyn typu call-off stock do takiego zawiadamiania, w art. 3 zaproponowano zmianę w ustawie – Kodeks karny skarbowy. W dodanych przepisach art. 80g zostało spenalizowane zaniechanie obowiązku zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o prowadzeniu takiego magazynu lub o zmianach danych zawartych w tym zawiadomieniu, a także złożenie ich po terminie lub podanie danych niezgodnych z prawdą
Art. 80g	§ 1. Kto wbrew obowiązkowi nie składa zawiadomienia o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock, albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym, podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe. § 2. Karze określonej w § 1 podlega także ten, kto wbrew obowiązkowi nie składa zawiadomienia o zmianie danych zawartych w zawiadomieniu, o którym mowa w § 1, albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym.	
Art. 6. W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, z późn. zm.)		
Art. 62 ust. 5 pkt 11	„11) przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników lub podatników podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock";	Zmiany w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej mają na celu dostosowanie procedury kontroli celno-skarbowej do możliwości kontrolowania towarów znajdujących się w magazynach wykorzystywanych w procedurze magazynu typu typu call-off stock.
Art. 84 i art. 86	w art. 84: a) w ust. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie: „4) o której mowa w art. 62 ust. 5 pkt 1-3, 5-7, 10 i 11", b) w ust. 3 wyrazy „art. 62 ust. 5 i 13" zastępuje się wyrazami „art. 62 ust. 5 pkt 1–10 i ust. 13"; w art. 86 w ust. 3 wyrazy „w art. 62 ust. 5 i 13" zastępuje się wyrazami „art. 62 ust. 5 pkt 1–10 i ust. 13	

Projekt

R O Z P O R Z Ą D Z E N I E

M I N I S T R A F I N A N S Ó W [1)]

z dnia

w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock

Na podstawie art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106) zarządza się, co następuje:

§ 1. Określa się:

1) wzór informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, stanowiący załącznik nr 1 do rozporządzenia;
2) wzór korekty informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, stanowiący załącznik nr 2 do rozporządzenia;
3) objaśnienia do informacji, o których mowa w pkt 1 i 2, stanowiące załącznik nr 3 do rozporządzenia.

§ 2. Wzory, o których mowa w § 1, stosuje się począwszy od rozliczenia za marzec 2020 r.

§ 3. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r.[2)]

MINISTER FINANSÓW

---

1) Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 listopada 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. poz. 2265).

2) Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (Dz. U. poz. 2268), które traci moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia zgodnie z art. 18 ustawy z dnia … o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. …).

UZASADNIENIE

Rozporządzenie wydaje się na podstawie art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106), zwanej dalej „ustawą”, w związku ze zmianami, jakie wprowadza w ustawie projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (UC 11).

Projektowana zmiana ustawy wiąże się z koniecznością implementacji do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi, zwanej dalej „dyrektywą 2018/1910”.

Zgodnie z projektowanym art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy, który implementuje przepis art. 262 ust. 2 dyrektywy 2018/1910, podatnicy, o których mowa w art. 15, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, którzy przemieszczają towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o dokonanych przemieszczeniach towarów oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach. Powyższe oznacza, że podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania tego przemieszczenia i później na potrzeby zaraportowania WDT na podstawie dotychczasowych przepisów.

Z uwagi na powyższe zmiany w celu umożliwienia podatnikom realizacji obowiązku nałożonego projektowanym art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy zachodzi konieczność wydania nowego rozporządzenia, dostosowującego do nich obecnie funkcjonujące wzory, tj.:

1) informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (VAT-UE$_{(4)}$),

2) korekty informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (VAT-UEK$_{(4)}$).

Nowe wzory informacji podsumowującej (VAT-UE$_{(5)}$) oraz jej korekty (VAT-UEK$_{(5)}$) zostały oparte na dotychczasowych wzorach określonych na podstawie rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (Dz. U. poz. 2268). Z uwagi na zakres zmian funkcjonalności systemu VIES, który będzie konieczny do zapewniania obsługi raportowania przez podatników informacji w zakresie przemieszczeń towarów do magazynu typu call-off stock, uznano, że najbardziej odpowiednią formą wdrożenia ww. rozwiązania będzie zmiana wzorów już istniejących.

W powyższych wzorach wprowadzono następujące zmiany:

1. w informacji VAT-UE:

– dodano nową część F o nazwie „Informacja o przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock”, zawierającą cztery kolumny „Kod kraju”, „Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta”, „Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” i „Przemieszczenie powrotne”,

– dostosowano formularz do zmian wywołanych dodaniem części F (zmiana zasadnicza to zmiana tytułu formularza).

2. w informacji VAT-UEK:

– dodano nową część F o nazwie „Korekta informacji o przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock”, zawierającą pięć kolumn „Kod kraju”, „Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta”, „Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta”, „Przemieszczenie powrotne” i „Korekta błędu”,

– dostosowano formularz do zmian wywołanych dodaniem części F (zmiana zasadnicza to zmiana tytułu formularza).

Do powyższych zmian również dostosowano Objaśnienia do informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (VAT-UE), które obejmą również objaśnienia do dokonanych przemieszczeń towarów w procedurze magazynu typu call-off stock oraz objaśnienia do korekty informacji (VAT-UEK).

Projekt rozporządzenia zawiera także zmiany polegające na uaktualnieniu dziennika promulgacyjnego ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Poniżej zostaną zaprezentowane praktyczne przykłady mające na celu wyjaśnienie sposobu wypełniania VAT-UE i VAT-UEK.

Przykład wypełnienia informacji VAT-UE składanej za miesiąc styczeń:

1. przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock przeznaczonych dla kontrahenta z siedzibą w Luksemburgu, zidentyfikowanego na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych pod numerem LU12345678,
2. zastąpienie kontrahenta LU12345678 przez innego kontrahenta z siedzibą w Luksemburgu, zidentyfikowanego na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych pod numerem LU72352532 (może być dla części towarów),
3. przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock przeznaczonych dla kontrahenta z siedzibą w Luksemburgu, zidentyfikowanego na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych (LU72352532),
4. przemieszczenie powrotne towarów, które były przeznaczone dla kontrahenta LU72352532 (może być dla części towarów),
5. przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock przeznaczonych dla kontrahenta z siedzibą w Belgii, zidentyfikowanego na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych (BE90123456).

Informację podsumowującą (VAT-UE) za miesiąc styczeń należy wypełnić w następujący sposób:

„Kod kraju” (a)	„Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (b)	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (c)	Przemieszczenie powrotne (d)
LU	12345678		
LU	72352532	12345678	
LU	72352532		
LU	72352532		X
BE	90123456		

Przykłady wypełnienia korekty informacji VAT-UEK złożonej za miesiąc styczeń:

1. zastąpienie kontrahenta LU12345678 przez kontrahenta LU72352532 nie miało miejsca (dotyczy drugiego wiersza VAT-UE),
2. przemieszczenie powrotne towarów przeznaczonych dla kontrahenta LU12345678 (dotyczy pierwszego wiersza VAT-UE), które wystąpiło w styczniu, jednakże nie zostało wykazane w VAT-UE,
3. przemieszczenie powrotne towarów, które były przeznaczone dla kontrahenta LU72352532 nie miało miejsca (dotyczy czwartego wiersza VAT-UE),
4. przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock przeznaczonych dla kontrahenta LU72352532 nie miało miejsca (dotyczy trzeciego wiersza VAT-UE),
5. przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock przeznaczonych dla kontrahenta z siedzibą w Luksemburgu, zidentyfikowanego na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych pod numerem LU55566677, które wystąpiło w styczniu, jednakże nie zostało wykazane w VAT-UE.

Korektę informacji podsumowującej (VAT-UEK) za miesiąc styczeń należy wypełnić w następujący sposób:

„Kod kraju” (a)	„Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (b)	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (c)	Przemieszczenie powrotne (d)	Korekta błędu (e)
LU	72352532	12345678		X
LU	12345678		X	
LU	72352532		X	X
LU	72352532			X
LU	55566677			

W przypadku błędu polegającego na nieprawidłowym wskazaniu kontrahenta (błąd w numerze NIP), podatnik powinien wskazać w korekcie ten wiersz jako błędny, a wiersz prawidłowy wskazać jako standardową informację o przemieszczeniu.

Przykład wypełnienia informacji VAT-UE składanej za miesiąc styczeń w sytuacji, jak opisana wyżej:

„Kod kraju” (a)	„Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (b)	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (c)	Przemieszczenie powrotne(d)
DE	32165499		

Przykład wypełnienia korekty informacji VAT-UEK złożonej za miesiąc styczeń w sytuacji, jak opisana wyżej:

„Kod kraju” (a)	„Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (b)	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta” (c)	Przemieszczenie powrotne(d)	Korekta błędu (e)
DE	32165499			X
DE	32165498			

Jeżeli w tym samym okresie deklaracji występuje kilka przemieszczeń towarów dla tego samego kontrahenta, w informacji podsumowującej należy podać jego numer identyfikacyjny VAT tylko raz. Jednak w przypadku gdy przemieszczane są przeznaczone dla różnych kontrahentów, wszystkie odpowiednie numery identyfikacyjne VAT muszą być zawarte w informacji podsumowującej. Te same zasady odnoszą się do zastąpienia i przemieszczenia powrotnego.

Wejście w życie rozporządzenia zostało określone zgodnie z terminem wejścia w życie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (UC 11), czyli na dzień 1 kwietnia 2020 r.

Przedkładany projekt rozporządzenia nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie podlega przedstawieniu właściwym organom i instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, celem uzyskania opinii, dokonania

konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.) projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Nazwa projektu Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock **Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące** Ministerstwo Finansów **Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu** Pan Jan Sarnowski Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów **Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu** Pan Paweł Selera Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług w Ministerstwie Finansów, tel. (22) 694-36-49, e-mail: pawel.selera@mf.gov.pl	**Data sporządzenia** 31 stycznia 2020 r. **Źródło:** Upoważnienie ustawowe – art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106) **Nr w wykazie prac legislacyjnych dot. projektów rozporządzeń MF** **94**

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Projektowane rozporządzenie określa nowe wzory:
1) informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock (VAT-UE$_{(5)}$);

2) korekty informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock (VAT-UEK$_{(5)}$).

Powyższe stanowi wykonanie delegacji zawartej w art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106), zwanej dalej „ustawą", w związku ze zmianami, jakie wprowadza w ustawie projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (UC 11).

Projektowana zmiana ustawy wiąże się z koniecznością implementacji do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi, zwanej dalej „dyrektywą 2018/1910".

Dyrektywa 2018/1910 ma zostać zaimplementowana do krajowego porządku prawnego do dnia 31 grudnia 2019 r.

Zgodnie z art. 262 ust. 2 dyrektywy 2018/1910 „Oprócz informacji, o których mowa w ust. 1, każdy podatnik przedkłada informacje o numerze identyfikacyjnym VAT podatników, dla których towary, wysyłane lub transportowane w ramach procedury magazynu typu call-off stock zgodnie z warunkami określonymi w art. 17a są przeznaczone, a także o wszelkich zmianach w przedłożonych informacjach".

Zgodnie z projektowanym art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy, który implementuje ww. przepis dyrektywy 2018/1910, podatnicy, o których mowa w art. 15, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, którzy przemieszczają towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II rozdziale 3b, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o dokonanych przemieszczeniach towarów oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach.

Niniejszy projekt stanowi realizację powyższego przepisu.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

W celu umożliwienia podatnikom realizacji obowiązku nałożonego projektowanym art. 100 ust. 1 pkt 5 konieczne jest wydanie nowego rozporządzenia, dostosowującego wzory informacji podsumowującej (VAT-UE) oraz korekty informacji podsumowującej (VAT-UEK) do projektowanych przepisów ustawy o VAT.

Projektowane rozporządzenie określi nowe wzory:

1) informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock i (VAT-UE$_{(5)}$), oraz

2) korekty informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach

towarów w procedurze magazynu typu call-off stock (VAT-UEK(5)).

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Forma przekazywania informacji podsumowującej w państwach członkowskich jest suwerenną decyzją każdego z tych państw w związku z tym materia regulowana przedmiotowym rozporządzeniem nie jest regulowana w prawie wspólnotowym i nie podlega harmonizacji.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych	Proponowane zmiany mogą dot. ok. 311 419 (wg danych za listopad 2019 r.) podatników aktywnych w systemie VIES, który umożliwia weryfikację numerów identyfikacyjnych VAT podmiotów gospodarczych zarejestrowanych w Unii Europejskiej dla potrzeb transakcji transgranicznych dotyczących towarów i usług	hurtownia danych SPR	Podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania przemieszczenia towarów i później na potrzeby zaraportowania WDT.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt rozporządzenia zostanie poddany konsultacjom publicznym równolegle z uzgodnieniami zewnętrznymi. Tekst projektu zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie Rządowego Centrum Legislacji (www.rcl.gov.pl) w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny, zgodnie z § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.).

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z …… r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	*Łącznie (0-10)*
Dochody ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Projektowane rozporządzenie nie ma wpływu na zmniejszenie dochodów podmiotów sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego, nie spowoduje również zwiększenia wydatków jednostek sektora finansów publicznych w stosunku do wielkości wynikających z obowiązujących przepisów.

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	*Łącznie (0-10)*
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z …… r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Zakładane rozwiązania zasadniczo pozostaną neutralne dla konsumentów (gospodarstw domowych, w tym również osób starszych i niepełnosprawnych).						
Niemierzalne		Z uwagi na charakter projektowanych przepisów rozporządzenia , nie przewiduje się wpływu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, jednakże wprowadzenie obowiązku składania informacji podsumowującej przez podatników dokonujących przemieszczenia towarów do magazynu typu call-off stock wpłynie na funkcjonowanie przedsiębiorców, gdyż spowoduje dodatkowe obciążenia administracyjne: podatnicy będą musieli składać dwa razy informację podsumowującą: na potrzeby zaraportowania tego przemieszczenia i później na potrzeby zaraportowania WDT na podstawie dotychczasowych przepisów.						

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

× nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	☐ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy
☐ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☐ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy
Komentarz:	

9. Wpływ na rynek pracy

Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na rynek pracy z uwagi na charakter zmian zaproponowanych w rozporządzeniu.

10. Wpływ na pozostałe obszary		
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ inne:	☐ demografia ☐ mienie państwowe	☐ informatyzacja ☐ zdrowie
Omówienie wpływu	Charakter zaproponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.	
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		
Rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 kwietnia 2020 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Ze względu na przedmiot projektu rozporządzenia nie przewiduje się mechanizmów ewaluacji efektów projektu.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)		
Brak.		

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD SKARBOWY. PRZED WYPEŁNIENIEM ZAPOZNAĆ SIĘ Z OBJAŚNIENIAMI.

Składanie wyłącznie wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
PL		

VAT-UE

INFORMACJA PODSUMOWUJĄCA O DOKONANYCH WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH TRANSAKCJACH I PRZEMIESZCZENIACH TOWARÓW W PROCEDURZE MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

4. Miesiąc	5. Rok

Podstawa prawna: Art.100 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą".

Składający: Podatnicy podatku od towarów i usług oraz osoby prawne niebędące podatnikami w rozumieniu art.15 ustawy - zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, dokonujący wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług lub przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock.

A. MIEJSCE SKŁADANIA INFORMACJI

6. Urząd skarbowy, do którego jest adresowana informacja[1)]

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

7. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

❑ 1. podatnik niebędący osobą fizyczną ❑ 1. osoba fizyczna

8. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

C. INFORMACJA O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH DOSTAWACH TOWARÓW

	Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł	Transakcje trójstronne
	a	b	c	d
1				❑
2				❑
3				❑

D. INFORMACJA O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH NABYCIACH TOWARÓW

	Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł	Transakcje trójstronne
	a	b	c	d
1				❑
2				❑
3				❑

E. INFORMACJA O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYM ŚWIADCZENIU USŁUG

	Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł
	a	b	c
1			
2			
3			

F. INFORMACJA O PRZEMIESZCZENIACH TOWARÓW W PROCEDURZE MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

	Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Przemieszczenie powrotne
	a	b	c	d
1				❑
2				❑
3				❑

G. PODPIS PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

9. Imię		**10. Nazwisko**
11. Telefon kontaktowy	**12. Data wypełnienia** (dzień - miesiąc - rok) - -	**13. Podpis podatnika lub osoby reprezentującej podatnika**

[1)] Przez urząd, do którego jest adresowana informacja rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.

Objaśnienia

Wiersze w części C, D, E i F stanowią listę rozwijalną.

Pouczenie

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD SKARBOWY. PRZED WYPEŁNIENIEM ZAPOZNAĆ SIĘ Z OBJAŚNIENIAMI.

Składanie wyłącznie wersji elektronicznej: www.portalpodatkowy.mf.gov.pl

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
PL		

VAT-UEK

KOREKTA INFORMACJI PODSUMOWUJĄCEJ O DOKONANYCH WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH TRANSAKCJACH I PRZEMIESZCZENIACH TOWARÓW W PROCEDURZE MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

4. Miesiąc	5. Rok

Formularz należy złożyć, jeżeli we wcześniej złożonej Informacji podsumowującej popełniono błąd.

Podstawa prawna: Art.101 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.).

A. MIEJSCE SKŁADANIA KOREKTY INFORMACJI

6. Urząd skarbowy, do którego jest adresowana informacja [1)]

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

7. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

❑ 1. podatnik niebędący osobą fizyczną ❑ 2. osoba fizyczna

8. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

C. KOREKTA INFORMACJI O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH DOSTAWACH TOWARÓW

		Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł	Transakcje trójstronne
1	Było				❑
	Jest				❑
2	Było				❑
	Jest				❑
3	Było				❑
	Jest				❑

D. KOREKTA INFORMACJI O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH NABYCIACH TOWARÓW

		Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł	Transakcje trójstronne
1	Było				❑
	Jest				❑
2	Było				❑
	Jest				❑
3	Było				❑
	Jest				❑

E. KOREKTA INFORMACJI O WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYM ŚWIADCZENIU USŁUG

		Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Kwota transakcji w zł
1	Było			
	Jest			
2	Było			
	Jest			
3	Było			
	Jest			

F. KOREKTA INFORMACJI O PRZEMIESZCZENIACH TOWARÓW W PROCEDURZE MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

	Kod kraju	Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Poprzedni Numer Identyfikacyjny VAT kontrahenta	Przemieszczenie powrotne	Korekta błędu
	a	b	c	d	e
1				❑	❑
2				❑	❑
3				❑	❑

G. PODPIS PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

9. Imię		**10. Nazwisko**
11. Telefon kontaktowy	**12. Data wypełnienia** (dzień - miesiąc - rok)	**13. Podpis podatnika lub osoby reprezentującej podatnika**

[1] Przez urząd, do którego jest adresowana korekta informacji rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.

Objaśnienia

Wiersze w części C, D, E i F stanowią listę rozwijalną.

Pouczenie

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

Załącznik nr 3

OBJAŚNIENIA
DO INFORMACJI PODSUMOWUJĄCEJ I KOREKTY INFORMACJI PODSUMOWUJĄCEJ O DOKONANYCH WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH TRANSAKCJACH I PRZEMIESZCZENIACH TOWARÓW W PROCEDURZE MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK (VAT-UE I VAT-UEK)

OBJAŚNIENIA OGÓLNE

1. SKŁADAJĄCY

Informację podsumowującą o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock składają podatnicy podatku od towarów i usług oraz osoby prawne niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, zwanej dalej „ustawą", zarejestrowani jako podatnicy VAT-UE, dokonujący wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług lub przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju.

2. TERMIN SKŁADANIA

Informację podsumowującą składa się za pomocą środków komunikacji elektronicznej do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1–4 ustawy, lub dokonano przemieszczenia towarów lub zmiany w zakresie procedury, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy.

OBJAŚNIENIA SZCZEGÓŁOWE

1. W **poz. 1** należy wpisać identyfikator podatkowy NIP podatnika nadany zgodnie z ustawą z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2019 r. poz. 63, z późn. zm.), podany w potwierdzeniu dokonanym przez naczelnika urzędu skarbowego zgodnie z art. 97 ust. 9 ustawy.
2. W **poz. 6** wpisuje się urząd skarbowy właściwy ze względu na adres siedziby podatnika, jeżeli podatnik jest osobą prawną lub jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, lub urząd skarbowy właściwy ze względu na miejsce zamieszkania, jeżeli podatnik jest osobą fizyczną; w przypadku gdy podatnik nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, wpisuje się Drugi Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście. W przypadku gdy podatnicy nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, posiadają na tym terytorium stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, właściwość organów podatkowych ustala się według tego stałego miejsca prowadzenia działalności.
3. Dopuszczalny kod i nazwa kraju: **AT** - Austria, **BE** - Belgia, **BG** – Bułgaria, **DE** - Niemcy, **DK** - Dania, **EL** -Grecja, **ES** - Hiszpania, **FI** - Finlandia, **FR** - Francja, **GB** - Wielka Brytania, **HR** - Chorwacja, **IE** - Irlandia, **IT** - Włochy, **LU** - Luxemburg, **NL** - Holandia, **PT** - Portugalia, **RO** - Rumunia, **SE** - Szwecja, **CY** - Cypr, **CZ** - Czechy, **EE** - Estonia, **LT** - Litwa, **LV** - Łotwa, **MT** - Malta, **SK** - Słowacja, **SI** - Słowenia, **HU** - Węgry.

4. W **części C** informacji (VAT-UE):
   - w **kolumnie a** należy wpisać kod kraju kontrahenta (nabywcy towaru),
   - w **kolumnie b** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (nabywcy towaru) nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta,
   - w **kolumnie c** należy wpisać łączną wartość dostaw dokonanych w miesiącu, za który składana jest informacja, dla poszczególnych kontrahentów,
   - w **kolumnie d** należy zaznaczyć ☒ dla tych pozycji, w stosunku do których ma zastosowanie procedura uproszczona, zgodnie z art.135–138 ustawy i podmiot wypełniający informację jest w tej procedurze drugim w kolejności podatnikiem.
5. W **części D** informacji (VAT-UE):
   - w **kolumnie a** należy wpisać kod kraju kontrahenta (dostawcy towaru),
   - w **kolumnie b** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (dostawcy towaru) nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta,
   - w **kolumnie c** należy wpisać łączną wartość nabyć dokonanych w miesiącu, za który składana jest informacja, dla poszczególnych kontrahentów,
   - w **kolumnie d** należy zaznaczyć ☒ dla tych pozycji, w stosunku do których ma zastosowanie procedura uproszczona, zgodnie z art.135–138 ustawy, i podmiot wypełniający informację jest w tej procedurze drugim w kolejności podatnikiem.
6. W **części E** informacji (VAT-UE):
   - w **kolumnie a** należy wpisać kod kraju kontrahenta (usługobiorcy),
   - w **kolumnie b** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (usługobiorcy) nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta,
   - w **kolumnie c** należy wpisać łączną wartość usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy, wykonywanych w miesiącu, za który składana jest informacja, dla poszczególnych kontrahentów.
7. W **części F** informacji (VAT-UE):
   - w **kolumnie a** należy wpisać kod kraju kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem),
   - w **kolumnie b** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), a w przypadku, gdy ma miejsce zastąpienie, o którym mowa w art. 13j ustawy, poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta zastępującego (podatnika podatku od wartości dodanej, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), nadane przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta lub kontrahenta zastępującego,
   - w **kolumnie c** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu

call-off stock, który był uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta, w przypadku gdy ma miejsce zastąpienie, o którym mowa w art. 13j ustawy,

- w **kolumnie d** należy zaznaczyć ☒ dla tych pozycji, w stosunku do których ma miejsce powrotne przemieszczenie, o którym mowa w art. 13l ust. 2 ustawy.

8. W **części F** korekty informacji (VAT-UEK):

- w **kolumnie a** należy wpisać kod kraju kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel),
- w **kolumnie b** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), a w przypadku, gdy ma miejsce zastąpienie, o którym mowa w art. 13j ustawy, numer identyfikacyjny kontrahenta zastępującego (podatnika podatku od wartości dodanej, uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), nadane przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta lub kontrahenta zastępującego,
- w **kolumnie c** należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary zostały przemieszczone w procedurze magazynu typu call-off stock, który był uprawniony do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel), nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta, w przypadku, gdy ma miejsce zastąpienie, o którym mowa w art. 13j ustawy,
- w **kolumnie d** należy zaznaczyć ☒ dla tych pozycji, w stosunku do których ma miejsce powrotne przemieszczenie, o którym mowa w art. 13l ust. 2 ustawy,

w **kolumnie e** należy zaznaczyć ☒ dla tych pozycji, w stosunku do których nie miało miejsca przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, zastąpienie, o którym mowa w art. 13j ustawy, powrotne przemieszczenie, o którym mowa w art. 13l ust. 2 ustawy, lub błędnie wykazano kontrahenta.

Minister
Spraw Zagranicznych

Warszawa, */elektroniczny znacznik czasu/*

DPUE.920.24.2020 / 18 / MM
dot.: RM-10-9-20 z 03.02.2020 r.

Pan Łukasz Schreiber
Sekretarz Rady Ministrów

Opinia
o zgodności z prawem Unii Europejskiej *projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw,* wyrażona przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej

Szanowny Panie Ministrze,

w związku z przedłożonym projektem ustawy pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Niezależnie od powyższej konkluzji zwracam uwagę na konieczność pilnego procedowania projektu. Projekt zapewnia bowiem transpozycję trzech dyrektyw, tj. 1) *dyrektywy Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającej dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich*; 2) *dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi* oraz 3) *dyrektywy Rady (UE) 2018/822 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*, których termin transpozycji upłynął w dniu 31 grudnia 2019 r.

W odniesieniu do wskazanych dyrektyw, w dniu 24 stycznia 2020 r. Komisja Europejska wszczęła przeciwko Polsce postępowania naruszeniowe dotyczące braku ich transpozycji.

Z poważaniem

z upoważnienia Ministra Spraw Zagranicznych
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Do wiadomości:
Pan Tadeusz Kościński
Minister Finansów