

U S T A W A

z dnia 2015 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw^{1), 2)}

Art. 1. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.³⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 21 w ust. 1 pkt 82 otrzymuje brzmienie:

"82) uposażenia funkcjonariuszy Organizacji Narodów Zjednoczonych, organizacji wyspecjalizowanych oraz innych międzynarodowych instytucji i organizacji, których Rzeczpospolita Polska jest członkiem i których statuty przewidują zwolnienie od podatku wypłacanych przez nie uposażeń, pod warunkiem posiadania przez podatnika zaświadczenia wystawionego przez organizację międzynarodową, że jest funkcjonariuszem tej organizacji;"

2) w art. 25 ust. 5a otrzymuje brzmienie:

"5a. Posiadanie udziału w kapitale innego podmiotu, o którym mowa w ust. 1 i 4, oznacza sytuację, w której dany podmiot bezpośrednio lub pośrednio posiada w kapitale innego podmiotu udział nie mniejszy niż 20%."

3) w art. 25a:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

"1. Podatnicy powiązani w rozumieniu art. 25 ust. 1 i 4, prowadzący pozarolniczą działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej i prowadzący księgi rachunkowe, których przychody lub koszty w rozumieniu

¹⁾ Niniejsza ustawa m.in. wdraża dyrektywę Rady 2014/48/UE z dnia 24 marca 2014 r. zmieniającą dyrektywę 2003/48 WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz. U. UE L 111 z 15.04.2014 str. 50), dyrektywę Rady 2014/86/UE z dnia 8 lipca 2014 r. zmieniającą dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. U. UE L 219 z 25.07.2014 str. 40) oraz dyrektywę Rady (UE) 2015/121 z dnia 27 stycznia 2015 r. zmieniającą dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. U. UE L 21 z 28.01.2015 str. 1).

²⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa oraz ustawę z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy.

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540, z 2013 r. poz. 21, 888, 1027, 1036, 1287, 1304, 1387 i 1717, z 2014 r. poz. 223, 312, 567, 598, 773, 915, 1052, 1215, 1328, 1563, 1644, 1662 i 1863 oraz z 2015 r. poz. 73, 211, 251 i 478.

przepisów o rachunkowości przekroczyły w roku podatkowym równowartość 2 000 000 euro, są obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązanymi oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami z nimi powiązanymi, o których mowa w art. 25 ust. 1 i ust. 4. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej dotyczy transakcji oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych od początku roku podatkowego.",

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

"1a. Obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej, o którym mowa w ust. 1, dotyczy również kolejnego roku podatkowego następującego po roku, w którym podatnik był obowiązany sporządzić dokumentację podatkową, bez względu na wysokość osiągniętych przychodów lub poniesionych kosztów w rozumieniu przepisów o rachunkowości, w tym kolejnym roku podatkowym.

1b. Przepisy ust. 1 i 1a stosuje się odpowiednio do podatników prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej w formie spółki niebędącej osobą prawną, z tym że limit 2 000 000 euro dotyczy przychodów lub kosztów spółki niebędącej osobą prawną.

1c. Podatnicy, o których mowa w ust. 1b, mogą wyznaczyć wspólnika mającego siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej do sporządzenia dokumentacji podatkowej transakcji oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych. Wyznaczenie wspólnika na podstawie zdania pierwszego nie zwalnia pozostałych wspólników z odpowiedzialności za nieprzedłożenie wymaganej dokumentacji podatkowej.",

c) uchyla się ust. 2,

d) po ust. 2a dodaje się ust. 2b-2g w brzmieniu:

"2b. Dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 1-1b, obejmuje:

1) opis podatnika, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, również spółki niebędącej osobą prawną, obejmujący opis:

a) struktury organizacyjnej i struktury zarządczej,

b) prowadzonej działalności gospodarczej,

c) realizowanej strategii gospodarczej, w tym przeprowadzonych w roku podatkowym lub w latach poprzednich przeniesień pomiędzy podmiotami

powiązanymi istotnych ekonomicznie funkcji lub aktywów, lub ryzyk, mających wpływ na dochód (stratę),

d) otoczenia konkurencyjnego;

2) opis transakcji dokonywanych pomiędzy podatnikiem, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, również spółką niebędącą osobą prawną, i podmiotami z nimi powiązanymi oraz innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1, w tym umowy zarządzania płynnością, umowy o podziale kosztów, umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, obejmujący:

a) wskazanie rodzaju i przedmiotu transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanymi oraz innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1, mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty),

b) opis zgodności warunków transakcji oraz innych zdarzeń, o których mowa w lit. a, ustalonych z podmiotami powiązanymi z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty,

c) dane finansowe, w tym przepływy pieniężne dotyczące transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w lit. a,

d) identyfikację podmiotów powiązanych dokonujących transakcji lub zdarzeń, o których mowa w lit. a,

e) dokumenty mające istotny wpływ na transakcje lub inne zdarzenia, o których mowa w lit. a, w szczególności umowy, porozumienia lub inne dokumenty wskazujące na zamiary stron umowy, a w przypadku zawarcia umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, w tym przyjętych w umowie zasad dotyczących praw wspólników (stron umowy) do udziału w zysku oraz uczestnictwa w stratach,

f) opis analizy aktywów, funkcji i ryzyk podatnika, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, również spółki niebędącej osobą prawną oraz podmiotów powiązanych w związku z transakcją lub zdarzeniami, o których mowa w lit. a,

g) opis metody i sposobu kalkulacji dochodów wraz z uzasadnieniem ich wyboru,

h) algorytm kalkulacji rozliczeń dotyczących transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w lit. a, wraz ze sposobem wyliczenia wartości rozliczeń wpływających na dochód (stratę) podatnika lub jego wspólnika,

i) opis analizy danych porównawczych wykorzystanych do kalkulacji rozliczeń, o której mowa w lit. h, wraz z podaniem źródła danych, w szczególności z wykorzystaniem informacji o podmiotach mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

- jeżeli przychód lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, podatnika a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, spółki niebędącej osobą prawną, przekroczyły w danym lub poprzednim roku obrotowym równowartość 10 000 000 euro;

3) informacje finansowe podatnika, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, spółki niebędącej osobą prawną, uzupełnione sprawozdaniem finansowym po jego zatwierdzeniu, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z przepisów o rachunkowości.

2c. Dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 2b, powinna również zawierać informacje o grupie podmiotów powiązanych, w skład której wchodzi spółka niebędąca osobą prawną, w której podatnik uzyskuje przychody z udziału w takiej spółce, obejmujące w szczególności:

1) wskazanie podmiotu powiązanego, który sporządził część dokumentacji podatkowej, zawierającej informacje o grupie podmiotów powiązanych, wraz z podaniem daty składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot (podatnika) sporządzający tę część dokumentacji;

2) strukturę organizacyjną grupy podmiotów powiązanych;

3) opis zasad wyznaczania cen transakcyjnych (polityka cen transferowych) prowadzonej przez grupę;

4) opis działalności gospodarczej prowadzonej przez grupę;

5) opis posiadanych, tworzonych, rozwijanych i wykorzystywanych w działalności gospodarczej przez grupę wartości niematerialnych;

6) opis sytuacji finansowej pomiędzy podmiotami tworzącymi grupę, zawierający w szczególności sprawozdanie skonsolidowane podmiotów powiązanych tworzących grupę;

7) opis zawartych porozumień w sprawach podatku dochodowego z administracjami podatkowymi innych państw, w szczególności uprzednich porozumień cenowych

- jeżeli spółka niebędąca osobą prawną tworzy wraz z podmiotami powiązanymi grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o rachunkowości co najmniej dwóch podmiotów powiązanych oraz przychód lub koszty tej spółki w rozumieniu przepisów o rachunkowości przekroczyły w danym lub poprzednim roku obrotowym równowartość 20 000 000 euro.

2d. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w ust. 1-1b, w przypadku transakcji lub zdarzeń objętych decyzją w sprawie uznania prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania ceny transakcyjnej pomiędzy podmiotami powiązanymi, w okresie jej obowiązywania obejmuje informacje, o których mowa w ust. 2b pkt 2 lit c, f i g.

2e. Dokumentację podatkową, o której mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b w zakresie elementów wymienionych w ust. 2b sporządza się nie później niż do dnia złożenia zeznania podatkowego za dany rok podatkowy.

2f. Dokumentacja podatkowa dotycząca kontynuowanych w kolejnym roku podatkowym transakcji lub zdarzeń, o których mowa w ust. 1, podlega okresowemu przeglądowi, nie rzadziej niż raz na rok podatkowy przed złożeniem zeznania podatkowego za kolejne lata, w zakresie aktualności zawartych w niej informacji, z wyjątkiem dokumentacji w zakresie elementów wymienionych w ust. 2b pkt 2 lit. i, która powinna być aktualizowana nie rzadziej niż co 3 lata, chyba, że zmiana warunków ekonomicznych w stopniu znaczenie wpływającym na analizę uzasadnia dokonanie przeglądu w roku zaistnienia tej zmiany.

2g. Dokumentację podatkową w zakresie elementów, o których mowa w ust. 2c, załącza się do dokumentacji, o której mowa w ust. 2b, w terminie do dnia złożenia zeznania podatkowego przez podatnika sporządzający tę część dokumentacji, o którym mowa w ust. 2c pkt 1.",

e) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

"3. Obowiązek sporządzenia dokumentacji, o którym mowa w ust. 1-1b, obejmuje również transakcję lub inne zdarzenia, w związku z którymi zapłata należności wynikająca z takiej transakcji lub innego zdarzenia dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku

podatkowym świadczeń przekracza równowartość 20 000 euro. Przepisy ust. 2b-2c i 2e-2g stosuje się odpowiednio.",

f) po ust. 3c dodaje się ust. 3d w brzmieniu:

"3d. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o którym mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b nie ma zastosowania do transakcji, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.",

g) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

"4. Na żądanie organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej podatnicy są obowiązani do przedłożenia dokumentacji, o której mowa w ust. 1-3a 5a i 5b, w terminie 7 dni od dnia doręczenia żądania tej dokumentacji przez te organy.",

h) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

"5. Wyrażone w euro wielkości, o których mowa w ust. 1, 1b, 2b, 2c, 3 i 3a, przelicza się na walutę polską po średnim kursie ogłaszającym przez Narodowy Bank Polski, obowiązującym w ostatnim dniu roboczym roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, którego dotyczy dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b.",

i) dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

"7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy opis elementów stanowiących dokumentację podatkową, wymienionych w ust. 2b i 2c, uwzględniając w szczególności wytyczne Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).";

4) w art. 30a ust. 10 otrzymuje brzmienie:

"10. Jeżeli podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, osiąga przychody (dochody) określone w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. a-d ze źródeł przychodów położonych w państwie lub na terytorium określonym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 3, podatek od tych przychodów (dochodów) zapłacony w tym państwie lub na tym terytorium podlega odliczeniu od kwoty podatku obliczonego zgodnie z ust. 1 i 9.";

5) w art. 30b ust. 5c otrzymuje brzmienie:

"5c. Jeżeli podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, osiąga przychody (dochody) określone w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. e-f ze źródeł przychodów położonych w państwie lub na terytorium określonym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5

pkt 3, podatek od tych przychodów (dochodów) zapłacony w tym państwie lub na tym terytorium podlega odliczeniu od kwoty podatku obliczonego zgodnie z ust. 1 oraz z ust. 5a i 5b.";

6) w art. 42 ust. 7 otrzymuje brzmienie:

"7. W informacji, o której mowa w ust. 2 pkt 2, nie wykazuje się przychodów (dochodów) wymienionych w art. 44c ust. 1 pkt 4, dla których sporządza się informację, o której mowa w art. 44d ust. 1.";

7) uchyla się art. 42c - 42d;

8) po rozdziale 7 dodaje się rozdział 7a w brzmieniu:

"Rozdział 7a

Informacje o wypłatach odsetek

Art.44c. 1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

- 1) podmiocie wypłacającym – oznacza to podmiot gospodarczy mający siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, który dokonuje wypłaty odsetek lub zabezpiecza taką wypłatę:
 - a) bezpośrednio na rzecz faktycznego odbiorcy,
 - b) na rzecz innego podmiotu gospodarczego, w tym swojego zakładu zagranicznego lub swojej spółki zależnej, mającego siedzibę lub zarząd poza terytorium Unii Europejskiej lub terytorium, z którym Rzeczpospolita Polska jest związana umową w sprawie środków równoważnych do środków zawartych w niniejszym rozdziale, i na podstawie dostępnych mu informacji może domniemywać, iż ten podmiot gospodarczy wypłaci te odsetki lub zabezpieczy taką wypłatę bezpośrednio na rzecz faktycznego odbiorcy mającego miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej;
- 2) faktycznym odbiorcy – oznacza to osobę fizyczną, na rzecz której dokonywane są wypłaty odsetek lub dla której wypłata odsetek jest zabezpieczana, chyba że osoba ta udowodni, że:
 - a) działa jako podmiot wypłacający, o którym mowa w pkt 1, lub
 - b) działa w imieniu innego podmiotu i ujawni podmiotowi dokonującemu wypłaty lub zabezpieczającemu wypłatę odsetek nazwę, formę prawną, adres siedziby lub

zarządu podmiotu oraz adres miejsca jego faktycznego zarządu, jeżeli znajduje się na terytorium innego państwa, lub

- c) działa w imieniu przedsięwzięcia i ujawni podmiotowi dokonującemu wypłaty lub zabezpieczającemu wypłatę odsetek: nazwę - jeżeli taka istnieje, formę prawną, adres miejsca faktycznego zarządu przedsięwzięcia oraz nazwę osoby prawnej lub imię i nazwisko osoby fizycznej, o których mowa w pkt 7 lit. b, lub
 - d) działa w imieniu innej osoby fizycznej będącej faktycznym odbiorcą i ujawni jej tożsamość podmiotowi dokonującemu wypłaty lub zabezpieczającemu wypłatę;
- 3) pośrednim odbiorcy – oznacza to podmiot lub przedsięwzięcie określone w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 5 pkt 1, lub inny podmiot lub przedsięwzięcie mające miejsce faktycznego zarządu w państwie członkowskim Unii Europejskiej, które nie podlega faktycznemu opodatkowaniu podatkiem dochodowym w tym państwie albo w państwie siedziby, i które otrzymuje wypłatę odsetek lub zabezpieczenie takiej wypłaty - chyba że udokumentuje podmiotowi wypłacającemu, że:
- a) jest przedsiębiorstwem zbiorowego inwestowania, funduszem zbiorowego inwestowania lub programem zbiorowego inwestowania:
 - zarejestrowanym lub działającym na podstawie przepisów państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, lub
 - mającym siedzibę poza obszarem określonym w tiret pierwsze, z wyłączeniem przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania,
 - b) na podstawie zaświadczenia, wydanego przez właściwy organ państwa członkowskiego Unii Europejskiej, w którym ma miejsce faktycznego zarządu, jest traktowany jako przedsiębiorstwo zbiorowego inwestowania, fundusz zbiorowego inwestowania lub program zbiorowego inwestowania,
 - c) jest instytucją prowadzącą działalność emerytalną lub ubezpieczeniową lub przedsiębiorstwem zarządzającym aktywami takiej instytucji,
 - d) jest podmiotem zwolnionym z opodatkowania prowadzącym wyłącznie działalność pożytku publicznego,
 - e) jest wspólnym przedsięwzięciem obejmującym własność odsetek, w odniesieniu do której podmiot gospodarczy, dokonujący wypłaty lub zabezpieczający wypłatę odsetek, ustalił tożsamość i miejsce zamieszkania wszystkich faktycznych odbiorców, w wyniku czego jest on podmiotem wypłacającym;

4) wypłacie odsetek – oznacza to:

- a) odsetki wypłacone, postawione do dyspozycji lub zapisane na rachunku, w tym skapitalizowane, związane z wierzytelnościami wszelkiego rodzaju, z wyjątkiem opłat karnych za nieterminowe płatności, bez względu na to, czy są one zabezpieczone hipoteką lub czy wiąże się z nimi prawo do udziału w zyskach dłużnika oraz, w szczególności, przychód (dochód) ze skarbowych papierów wartościowych, z obligacji lub skryptów dłużnych, włącznie z premiami i nagrodami mającymi związek z takimi papierami wartościowymi, obligacjami i skryptami dłużnymi,
- b) przychód (dochód) wypłacony, uzyskany w tym postawiony do dyspozycji, lub zapisany na rachunku, związany z papierami wartościowymi wszelkiego rodzaju, o ile nie uznaje się go bezpośrednio za wypłatę odsetek zgodnie z lit. a, c, d lub e, oraz gdy:
 - zgodnie z warunkami zwrotu kapitału określonymi w dniu emisji inwestor otrzyma w terminie wykupu co najmniej 95 % zainwestowanego kapitału, lub
 - warunki określone w dniu emisji przewidują związek w wysokości co najmniej 95 % dochodu z papieru wartościowego z odsetkami lub dochodami, o których mowa w lit. a, c, d lub e,
- c) odsetki naliczone lub skapitalizowane w momencie sprzedaży, spłaty lub umorzenia wierzytelności, o których mowa w lit. a oraz przychód (dochód) naliczony lub skapitalizowany w momencie sprzedaży, spłaty lub umorzenia papierów wartościowych, o których mowa w lit. b,
- d) przychód (dochód) uzyskany z wypłat, o których mowa w lit. a-c, bezpośrednio lub za pośrednictwem pośredniego odbiorcy, wypłacany przez podmioty, o których mowa w pkt 3 lit. a i b,
- e) przychód (dochód) uzyskany w związku ze sprzedażą, spłatą lub umorzeniem akcji, udziałów lub jednostek w podmiotach, o których mowa w pkt 3 lit. a i b, jeżeli podmioty te zainwestowały bezpośrednio lub pośrednio przez inne takie podmioty lub przez podmioty pośredniczące, łącznie ponad 25 % swoich aktywów w wierzytelności, o których mowa w lit. a lub w papiery wartościowe, o których mowa w lit. b, z wyłączeniem tych aktywów, które muszą posiadać jako zabezpieczenie na realizację swoich celów inwestycyjnych, i w odniesieniu do których inwestor nie ma żadnych uprawnień,

- f) zysk z umowy ubezpieczenia na życie, jeżeli:
- umowa obejmuje gwarancję zysku, lub
 - świadczenie wynikające z realizacji umowy jest w ponad 25 % związane z wypłatami odsetek w rozumieniu lit. a-e;
- 5) zysku z umowy ubezpieczenia na życie – oznacza to, z wyjątkiem kwot wypłaconych wyłącznie w związku ze śmiercią, inwalidztwem lub chorobą:
- a) nadwyżkę każdej wypłaty lub części wypłaty dokonanej przez ubezpieczyciela na życie przed datą wymagalności wypłaty z umowy ubezpieczenia na życie ponad sumę wszystkich płatności dokonanych na rzecz ubezpieczyciela na życie na mocy tej samej umowy ubezpieczenia na życie,
 - b) nadwyżkę każdej kwoty wypłaconej przez ubezpieczyciela na życie ponad sumę wszystkich płatności dokonanych na rzecz ubezpieczyciela na życie na mocy tej samej umowy ubezpieczenia na życie,
 - c) w przypadku cesji, w całości lub w części, ubezpieczenia na życie na rzecz osoby trzeciej – nadwyżkę wartości umowy, będącej przedmiotem cesji, ponad sumę wszystkich płatności dokonanych na rzecz ubezpieczyciela na życie,
 - d) w przypadku umowy ubezpieczenia na życie, która przewiduje wyłącznie wypłatę przez okres co najmniej 5 lat emerytury lub stałych rocznych świadczeń – spłatę lub cesję na rzecz strony trzeciej, które nastąpiły przed końcem okresu 5 lat;
- 6) podmiocie gospodarczym – oznacza to instytucję kredytową lub finansową, inną osobę prawną lub osobę fizyczną, które w związku z prowadzoną działalnością, dokonują wypłaty odsetek lub zabezpieczają taką wypłatę;
- 7) miejscu faktycznego zarządu – oznacza to:
- a) w przypadku podmiotu – miejsce, w którym podejmowane są istotne decyzje dotyczące zarządzania podmiotem, lub miejsce, w którym podejmowana jest większość istotnych decyzji dotyczących zarządzania w odniesieniu do aktywów skutkujących wypłatami odsetek,
 - b) w przypadku przedsięwzięcia:
 - stałe miejsce zamieszkania osoby fizycznej będącej główną osobą odpowiedzialną za podejmowanie istotnych decyzji dotyczących zarządzania aktywami tego przedsięwzięcia lub będącej odpowiedzialną za podejmowanie największej części istotnych decyzji dotyczących zarządzania w odniesieniu do aktywów skutkujących wypłatami odsetek, lub

- miejsce siedziby lub faktycznego zarządu osoby prawnej będącej główną osobą odpowiedzialną za zarządzanie aktywami lub będącej odpowiedzialną za podejmowanie największej części istotnych decyzji dotyczących zarządzania w odniesieniu do aktywów skutkujących wypłatami odsetek;

8) podleganiu faktycznemu opodatkowaniu – oznacza to podleganie obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów lub części tych dochodów przypadającej niebędącym rezydentami osobom uprawnionym do części dochodu podmiotu lub uczestnikom przedsięwzięcia, w tym od wszelkiego rodzaju wypłat odsetek.

2. Za podmiot wypłacający uznaje się również podmiot gospodarczy, będący instytucją obowiązaną w rozumieniu przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

- 1) wypłaca on lub zabezpiecza wypłatę odsetek na rzecz podmiotu lub przedsięwzięcia określonego w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 5 pkt 2, lub innego podmiotu lub przedsięwzięcia, które nie podlegają faktycznemu opodatkowaniu, mających siedzibę lub miejsce faktycznego zarządu poza terytorium Unii Europejskiej lub terytorium, z którym Rzeczpospolita Polska jest związana umową w sprawie środków równoważnych do tych zawartych w niniejszym rozdziale;
- 2) ustali on z zastosowaniem środków bezpieczeństwa finansowego wobec klientów, zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, tożsamość faktycznego odbiorcy, za którego uznaje się beneficjenta rzeczywistego w rozumieniu tych przepisów, posiadającego miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej.

3. Za faktycznego odbiorcę odsetek wypłaconych lub zabezpieczonych na rzecz pośredniego odbiorcy uznaje się osobę fizyczną, która:

- 1) jest uprawniona do otrzymania dochodu pochodzącego z aktywów skutkujących wypłatą odsetek lub do otrzymania innych aktywów stanowiących taką wypłatę - w części odpowiadającej przysługującemu uprawnieniu;
- 2) wniosła bezpośredni lub pośredni wkład do aktywów tego pośredniego odbiorcy - w części dochodu pochodzącego z aktywów skutkujących wypłatą odsetek lub z innych aktywów stanowiących taką wypłatę, do której nie są uprawnione osoby, o których mowa w pkt 1;
- 3) w późniejszym okresie uzyskuje prawo do całości lub części aktywów skutkujących wypłatą odsetek lub do innych aktywów stanowiących taką wypłatę - w części

odpowiadającej temu uprawnieniu - jeśli w momencie otrzymania lub zabezpieczenia wypłaty na rzecz pośredniego odbiorcy, osoby, o których mowa w pkt 1 lub 2, nie są uprawnione łącznie lub oddzielnie do całości dochodu pochodzącego z aktywów skutkujących taką wypłatą lub do innych aktywów stanowiących taką wypłatę. Całkowita kwota, którą uznaje się za należną tej osobie fizycznej, nie może przekraczać kwoty wypłaty odsetek dokonanej lub zabezpieczonej na rzecz pośredniego odbiorcy pomniejszonej o część, która została przypisana osobie fizycznej, o której mowa w pkt 1 lub 2.

4. Przychodu (dochodu) z papierów wartościowych wyemitowanych po raz pierwszy przed dniem 1 lipca 2014 r. oraz zysku z umowy ubezpieczenia na życie zawartej po raz pierwszy przed dniem 1 lipca 2014 r. nie uznaje się za wypłatę z odsetek, o której mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. b lub f. Papierów wartościowych wyemitowanych po raz pierwszy przed dniem 1 lipca 2014 r. nie uwzględnia się również do określenia udziału procentowego, o którym mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. e.

5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

- 1) listę podmiotów i przedsięwzięć, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu, do celów ust. 1 pkt 3;
- 2) listę podmiotów i przedsięwzięć, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu, do celów ust. 2 pkt 1;
- 3) listę państw, terytoriów zależnych lub terytoriów stowarzyszonych Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej oraz Królestwa Niderlandów, do których mają zastosowanie art. 30a ust. 10 oraz art. 30b ust. 5c;
- 4) listę państw, terytoriów zależnych lub terytoriów stowarzyszonych Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej oraz Królestwa Niderlandów, do których ma zastosowanie art. 44d ust. 1

– uwzględniając wymagania określone prawem Unii Europejskiej w zakresie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek.

Art. 44d. 1. W terminie do końca miesiąca następującego po zakończeniu roku podatkowego podmiotu wypłacającego, podmiot ten jest obowiązany przesłać, sporządzone według ustalonego wzoru, imienne informacje o wypłacie odsetek lub o zabezpieczeniu takiej wypłaty:

- 1) faktycznemu odbiorcy, któremu wypłaca lub zabezpiecza wypłatę odsetek i który ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w innym niż Rzeczpospolita Polska

państwie członkowskim Unii Europejskiej, lub w państwie lub na terytorium określonym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 4;

- 2) w formie dokumentu elektronicznego urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania.

2. W przypadku gdy podmiot wypłacający nie posiada informacji dotyczących:

- 1) kwoty przychodu (dochodu), o którym mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. b, kwoty odsetek lub przychodu (dochodu), o którym mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. c oraz zysku, o którym mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. f – za wypłatę z odsetek uznaje się całość wypłaconej kwoty;
- 2) części przychodu (dochodu) uzyskanego z wypłat, o którym mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. d i e – za wypłatę odsetek uznaje się cały przychód (dochód);
- 3) udziału aktywów zainwestowanych w wierzytelności, papiery wartościowe, akcje, udziały lub jednostki, o których mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. e – uznaje się, że udział aktywów wynosi ponad 25 %; jeżeli podmiot wypłacający nie jest w stanie określić kwoty przychodu uzyskanego przez faktycznego odbiorcę – uznaje się, że dochód odpowiada wpływom ze sprzedaży, spłaty lub umorzenia akcji, udziałów lub jednostek;
- 4) części wyniku umowy ubezpieczenia na życie, która jest związana z wypłatą odsetek w rozumieniu art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. a-e – uznaje się, że część ta wynosi ponad 25 %.

3. Podmiot gospodarczy, który dokonuje wypłaty lub zabezpiecza wypłatę odsetek na rzecz pośredniego odbiorcy mającego miejsce faktycznego zarządu w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej, sporządza imienną informację obejmującą:

- a) nazwę, o ile taka istnieje, i formę prawną pośredniego odbiorcy,
- b) miejsce faktycznego zarządu pośredniego odbiorcy,
- c) całkowitą kwotę wypłat odsetek wypłaconą lub zabezpieczoną na rzecz pośredniego odbiorcy,
- d) datę ostatniej wypłaty odsetek.

Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.

4. Obowiązek informacyjny, o którym mowa w ust. 1, spoczywa również na pośrednim odbiorcy, mającym miejsce faktycznego zarządu na terenie Rzeczypospolitej Polskiej. Przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio.

5. W przypadku, o którym mowa w art. 44c ust. 3 pkt 3, pośredni odbiorca przekazuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej urzędowi, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, imienne informacje, o których mowa w ust. 1, za rok podatkowy, w którym otrzymał wypłatę odsetek lub zabezpieczenie takiej wypłaty. Pośredni odbiorca, w sposób określony w zdaniu pierwszym, przesyła także urzędowi, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, informację o zmianie swojego miejsca faktycznego zarządu w terminie 14 dni od tej zmiany.

6. Obowiązki, o których mowa w ust. 5, pozostają w mocy przez 10 lat licząc od późniejszego z dni:

- 1) dnia ostatniej wypłaty odsetek otrzymanej lub zabezpieczonej przez pośredniego odbiorcę, albo
- 2) ostatniego dnia, w którym osoba fizyczna, o której mowa w art. 44c ust. 3 pkt 3, uzyskała prawo do aktywów skutkujących taką wypłatą odsetek lub do innych aktywów stanowiących wypłatę odsetek.

7. Podmiot wypłacający lub pośredni odbiorca ustala wartość procentową, o której mowa w art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. e, na podstawie polityki inwestycyjnej lub strategii i celów inwestycyjnych określonych w dokumentach regulujących funkcjonowanie wymienionych w tym przepisie podmiotów albo, wobec braku takiej polityki lub strategii i celów inwestycyjnych, na podstawie rzeczywistej struktury aktywów. Rzeczywista struktura aktywów odpowiada średniej z wartości aktywów na początku lub w dacie pierwszego półrocznego sprawozdania oraz na końcu ostatniego okresu obrachunkowego przed datą dokonania lub zabezpieczenia wypłaty odsetek na rzecz właściciela przez podmiot wypłacający lub pośredniego odbiorcę. W przypadku nowo powstałych podmiotów rzeczywista struktura aktywów odpowiada średniej z wartości aktywów w dniu rozpoczęcia działalności i w dniu pierwszej oceny aktywów zgodnie z dokumentami regulującymi funkcjonowanie tych podmiotów. Struktura aktywów określana jest zgodnie z przepisami państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, w którym podmiot jest zarejestrowany lub którego prawo reguluje zasady jego funkcjonowania.

8. Przepisy art. 42 ust. 3 i 4 stosuje się odpowiednio.

9. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór imiennych informacji, o których mowa w ust. 1 i ust. 3, wraz z objaśnieniami co do sposobu ich wypełniania, terminu i miejsca składania, w szczególności w celu umożliwienia

podmiotowi wypłacającemu wskazania faktycznego odbiorcy oraz wysokości dokonanych lub zabezpieczanych wypłat odsetek.

Art. 44e 1. W celu sporządzenia imiennych informacji, o których mowa w art. 44d ust. 1, podmiot wypłacający:

1) ustala tożsamość faktycznego odbiorcy, z zastrzeżeniem ust. 2, w zakresie:

- a) imienia i nazwiska, adresu zamieszkania, daty i miejsca urodzenia - na podstawie przedstawionego przez niego paszportu lub urzędowego dokumentu potwierdzającego tożsamość lub, w przypadku gdy dane te nie są zawarte w wymienionych dokumentach, na podstawie innego dokumentu potwierdzającego tożsamość,
- b) numeru identyfikacji podatkowej lub jego odpowiednika nadanego przez państwo członkowskie Unii Europejskiej, w którym faktyczny odbiorca ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych – na podstawie dokumentów, o których mowa w lit. a;

2) przyjmuje, że faktyczny odbiorca ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych, w państwie (terytorium) wskazanym w przedstawionym przez niego certyfikacie rezydencji, wydanym w okresie 3 lat poprzedzających datę wypłaty odsetek, lub datę, w której wypłata odsetek przysługiwała faktycznemu odbiorcy, o którym mowa w art. 44c ust. 3, pod warunkiem, że okres ważności certyfikatu obejmuje odpowiednio datę wypłaty odsetek lub datę, w której tak wypłata przysługiwała faktycznemu odbiorcy, a w razie nieprzedstawienia takiego certyfikatu – państwo (terytorium), w którym ma on stałe miejsce zamieszkania;

3) ustala stałe miejsce zamieszkania, o którym mowa w pkt 2:

- a) na podstawie adresu zamieszkania uzyskanego zgodnie z pkt 1 lit a, lub
- b) w przypadku gdy faktyczny odbiorca przedstawiający paszport lub inny urzędowy dokument potwierdzający tożsamość wydany przez organy państwa lub terytorium, o których mowa w art. 44d ust. 1 pkt 1, deklaruje, iż ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w innym państwie lub terytorium, niż określone w art. 44d ust.1 pkt 1:
 - na podstawie przedstawionego przez niego certyfikatu rezydencji wydanego przez właściwy organ podatkowy zadeklarowanego państwa w okresie, o którym mowa w pkt 2. W przypadku nieprzedstawienia certyfikatu rezydencji, podmiot wypłacający uznaje, iż państwem (terytorium), w którym faktyczny

odbiorca ma stałe miejsce zamieszkania jest państwo (terytorium), które wydało paszport lub inny urzędowy dokument potwierdzający tożsamość,

- na podstawie urzędowej dokumentacji, wskazującej miejsce zamieszkania do celów podatkowych faktycznego odbiorcy, w związku z jego statusem dyplomatycznym lub innymi przywilejami ustalonymi zgodnie z prawem międzynarodowym, w innym państwie niż państwo, w którym ma miejsce stałego zamieszkania – o ile podmiot wypłacający dysponuje taką dokumentacją.

2. W odniesieniu do wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na podstawie umów zawartych przed dniem 1 stycznia 2004 r., podmiot wypłacający może ustalić, na podstawie posiadanych informacji, tożsamość faktycznego odbiorcy tylko w zakresie imienia, nazwiska oraz adresu zamieszkania.

3. W odniesieniu do wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na podstawie umów zawartych przed dniem 1 lipca 2015 r., lub, w przypadku braku umów, do wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych przed dniem 1 lipca 2015 r., podmiot wypłacający ustala datę i miejsce urodzenia faktycznego odbiorcy wyłącznie w przypadku, gdy nie jest dostępny numer identyfikacji podatkowej lub jego odpowiednik.

4. Jeżeli podmiot wypłacający ma uzasadnione wątpliwości, czy osoba fizyczna, której wypłacane są odsetki lub dla której wypłata odsetek jest zabezpieczona, jest faktycznym odbiorcą oraz gdy nie ma do niej zastosowania art. 44c ust. 1 pkt 2 lit. a-c, podejmuje czynności w celu ustalenia tożsamości faktycznego odbiorcy zgodnie z ust. 1. Jeżeli podmiot wypłacający nie jest w stanie ustalić tożsamości faktycznego odbiorcy, traktuje osobę fizyczną, której wypłacane są odsetki lub dla której wypłata odsetek jest zabezpieczona, jako faktycznego odbiorcę.

5. Podmiot gospodarczy należący do instytucji obowiązyanych, o którym mowa w art. 44c ust. 2:

- 1) ustala formę prawną podmiotu lub przedsięwzięcia, o którym mowa w art. 44c ust. 2 pkt 1, oraz miejsce jego siedziby lub miejsce faktycznego zarządu – na podstawie danych ujawnionych przez osobę fizyczną działającą w imieniu tego podmiotu lub przedsięwzięcia, chyba że podmiot gospodarczy należący do instytucji obowiązyanych posiada wiarygodne informacje wskazujące na to, iż dane ujawnione są nieprawdziwe lub niekompletne;

2) w przypadku gdy podmiot lub przedsiębiorstwo określone w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 2, twierdzą, iż podlegają faktycznemu opodatkowaniu, podmiot gospodarczy należący do instytucji obowiązanych ustala tę okoliczność – na podstawie ogólnie uznanych faktów lub na podstawie dokumentów urzędowych przedstawionych przez ten podmiot lub przedsiębiorstwo lub dostępnych dzięki zastosowaniu środków bezpieczeństwa finansowego wobec klientów zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. W ten sam sposób podmiot gospodarczy należący do instytucji obowiązanych ustala, czy inne podmioty lub przedsiębiorstwa, o których mowa w art. 44c ust. 2 pkt 1, podlegają faktycznemu opodatkowaniu.

6. Jeżeli podmiot gospodarczy dokonuje lub zabezpiecza wypłatę odsetek na rzecz podmiotu lub przedsiębiorstwa określonego w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 1, które twierdzą, że podlegają faktycznemu opodatkowaniu albo na rzecz innego podmiotu lub przedsiębiorstwa, podmiot gospodarczy ustala tę okoliczność – na potrzeby art. 44c ust. 1 pkt 3 – na podstawie ogólnie uznanych faktów lub na podstawie dokumentów urzędowych przedstawionych przez dany podmiot lub przedsiębiorstwo lub dostępnych w wyniku zastosowania środków bezpieczeństwa finansowego wobec klientów zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.”;

9) w art. 45 dodaje się ust. 9-11 w brzmieniu:

”9. Podatnicy obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 25a, jeżeli ich przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości, przekroczyły w roku podatkowym równowartość 10 000 000 euro, dołączają do zeznania podatkowego za dany rok podatkowy uproszczone sprawozdanie w sprawie transakcji z podmiotami powiązanymi lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

10. Do podatników, o których mowa w ust. 9, nie stosuje się przepisów art. 82 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja Podatkowa.

11. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór sprawozdania, o którym mowa w ust. 9, sporządzanego w celu analizy warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązanymi; w

sprawozdaniu uwzględnia się w szczególności informacje dotyczące: podmiotów powiązanych, rodzaju powiązań z tym podmiotem, rodzaju i przedmiotu transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową."

Art. 2. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.⁴⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 9a:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

"1. Podatnicy powiązani w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4, prowadzący księgi rachunkowe w danym roku podatkowym, których przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości przekroczyły roku podatkowym równowartość 2 000 000 euro, są obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązanymi oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami z nimi powiązanymi, o których mowa w art. 11 ust. 1 i ust. 4. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej dotyczy transakcji oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych od początku roku podatkowego",

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

"1a. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o którym mowa w ust. 1, dotyczy również kolejnego roku podatkowego następującego po roku, w którym podatnik był obowiązany sporządzić dokumentację podatkową, bez względu na wysokość osiągniętych przychodów lub poniesionych kosztów w rozumieniu przepisów o rachunkowości, w tym kolejnym roku podatkowym.

1b. Przepisy ust. 1 i 1a stosuje się odpowiednio do podatników prowadzących działalność w formie spółki niebędącej osobą prawną, z tym, że limit 2 000 000 euro dotyczy przychodów lub kosztów spółki niebędącej osobą prawną.

1c. Podatnicy, o których mowa w ust. 1b, mogą wyznaczyć wspólnika mającego siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 851, 915, 1138, 1146, 1215, 1328, 1457, 1478, 1563 i 1662 oraz z 2015 r. poz. 73, 211 i 226.

Polskiej do sporządzenia dokumentacji podatkowej transakcji oraz innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych. Wyznaczenie współnika na podstawie zdania pierwszego nie zwalnia pozostałych współników z odpowiedzialności za nieprzedłożenie wymaganej dokumentacji podatkowej.",

c) uchyla się ust. 2,

d) po ust. 2a dodaje się ust. 2b-2g w brzmieniu:

"2b. Dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 1-1b, obejmuje:

1) opis podatnika, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b również spółki niebędącej osobą prawną obejmujący opis:

a) struktury organizacyjnej i struktury zarządczej,

b) prowadzonej działalności gospodarczej,

c) realizowanej strategii gospodarczej, w tym przeprowadzonych w roku podatkowym lub w latach poprzednich przeniesień pomiędzy podmiotami powiązanymi istotnych ekonomicznie funkcji lub aktywów, lub ryzyk, mających wpływ na dochód (stratę),

d) otoczenia konkurencyjnego;

2) opis transakcji dokonywanych pomiędzy podatnikiem, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, również spółką niebędącą osobą prawną, i podmiotami z nimi powiązanymi oraz innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1, w tym umowy zarządzania płynnością, umowy o podziale kosztów, umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, obejmujący:

a) wskazanie rodzaju i przedmiotu transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanymi oraz innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1, mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty),

b) opis zgodności warunków transakcji oraz innych zdarzeń, o których mowa w lit. a, ustalonych z podmiotami powiązanymi z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty,

c) dane finansowe, w tym przepływy pieniężne dotyczące transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w lit. a,

d) identyfikację podmiotów powiązanych dokonujących transakcji lub zdarzeń, o których mowa w lit. a,

e) dokumenty mające istotny wpływ na transakcje lub inne zdarzenia, o których mowa w lit. a, w szczególności umowy, porozumienia lub inne dokumenty wskazujące na zamiary stron umowy, a w przypadku zawarcia umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze - w tym przyjętych w umowie zasad dotyczących praw wspólników (stron umowy) do udziału w zysku oraz uczestnictwa w stratach,

f) opis analizy aktywów, funkcji i ryzyk oraz podmiotów powiązanych w związku z transakcją lub zdarzeniami, o których mowa w lit. a,

g) opis metody i sposobu kalkulacji dochodów wraz z uzasadnieniem ich wyboru,

h) algorytm kalkulacji rozliczeń dotyczących transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w lit. a, wraz ze sposobem wyliczenia wartości rozliczeń wpływających na dochód (stratę) podatnika lub jego wspólnika,

i) opis analizy danych porównawczych wykorzystanych do kalkulacji rozliczeń, o której mowa w lit. h, wraz z podaniem źródła danych, w szczególności z wykorzystaniem informacji o podmiotach mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

- jeżeli przychód lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, podatnika a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, spółki niebędącej osobą prawną, przekroczyły w danym lub poprzednim roku obrotowym równowartość 10 000 000 euro;

3) informacje finansowe podatnika, a w przypadku, o którym mowa w ust. 1b, spółki niebędącej osobą prawną, uzupełnione sprawozdaniem finansowym po jego zatwierdzeniu, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z przepisów o rachunkowości.

2c. Dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 2b, powinna również zawierać informacje o grupie podmiotów powiązanych, w skład której wchodzi podatnik, o którym mowa w ust. 1, obejmujące w szczególności:

1) wskazanie podmiotu powiązanego, który sporządził część dokumentacji podatkowej, zawierającej informacje o grupie podmiotów powiązanych, wraz z podaniem daty składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot (podatnika) sporządzający tę część dokumentacji;

2) strukturę organizacyjną grupy podmiotów powiązanych,

3) opis zasad wyznaczania cen transakcyjnych (polityka cen transferowych) prowadzonej przez grupę;

4) opis działalności gospodarczej prowadzonej przez grupę;

5) opis posiadanych, tworzonych, rozwijanych i wykorzystywanych w działalności gospodarczej przez grupę wartości niematerialnych;

6) opis sytuacji finansowej pomiędzy podmiotami tworzącymi grupę, zawierający w szczególności sporządzone sprawozdanie skonsolidowane podmiotów powiązanych tworzących grupę;

7) opis zawartych porozumień w sprawach podatku dochodowego z administracjami podatkowymi innych państw, w szczególności uprzednich porozumień cenowych

- jeżeli przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości ujęte w księgach rachunkowych prowadzonych przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, w której podatnik uzyskuje przychody z udziału w takiej spółce, przekroczyły w danym lub poprzednim roku obrotowym, równowartość 20 000 000 euro.

2d. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w ust. 1-1b, w przypadku transakcji lub zdarzeń objętych decyzją w sprawie uznania prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania ceny transakcyjnej pomiędzy podmiotami powiązanymi, w okresie jej obowiązywania obejmuje informacje, o których mowa w ust. 2b pkt 2 lit c, f i g.

2e. Dokumentację podatkową, o której mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b w zakresie elementów wymienionych w ust. 2b sporządza się nie później niż do dnia złożenia zeznania podatkowego za dany rok podatkowy.

2f. Dokumentacja podatkowa dotycząca kontynuowanych w kolejnym roku podatkowym transakcji lub zdarzeń, o których mowa w ust. 1, podlega okresowemu przeglądowi, nie rzadziej niż raz na rok podatkowy przed złożeniem zeznania podatkowego za kolejne lata, w zakresie aktualności zawartych w niej informacji, z wyjątkiem dokumentacji w zakresie elementów wymienionych w ust. 2b pkt 2 lit. i, która powinna być aktualizowana nie rzadziej niż co 3 lata, chyba, że zmiana warunków ekonomicznych w stopniu znaczenie wpływającym na analizę uzasadnia dokonanie przeglądu w roku zaistnienia tej zmiany.

2g. Dokumentację podatkową w zakresie elementów, o których mowa w ust. 2c, załącza się do dokumentacji, o której mowa w ust. 2b, w terminie do dnia złożenia zeznania podatkowego przez podatnika sporządzający tę część dokumentacji, o którym mowa w ust. 2c pkt 1.",

e) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

"3. Obowiązek sporządzenia dokumentacji, o którym mowa w ust. 1-1b, obejmuje również transakcję lub inne zdarzenia, w związku z którymi zapłata należności wynikająca z takiej transakcji lub innego zdarzenia dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza równowartość 20 000 euro. Przepisy ust. 2b-2c i 2e-2g stosuje się odpowiednio.",

f) po ust. 3c dodaje się ust. 3d w brzmieniu:

"3d. Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o którym mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b nie ma zastosowania do transakcji w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.",

g) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

"4. Na żądanie organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej podatnicy są obowiązani do przedłożenia dokumentacji, o której mowa w ust. 1-3a 5a i 5b, w terminie 7 dni od dnia doręczenia żądania tej dokumentacji przez te organy.",

h) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

"5. Wyrażone w euro wielkości, o których mowa w ust. 1-1b, 2b, 2c, 3 i 3a, przelicza się na walutę polską po średnim kursie ogłaszanym przez Narodowy Bank Polski, obowiązującym w ostatnim dniu roboczym roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, którego dotyczy dokumentacja podatkowa, o której mowa w ust. 1-1b, 3, 5a i 5b.",

i) dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

"7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy opis elementów stanowiących dokumentację

podatkową, wymienionych w ust. 2b i 2c, uwzględniając w szczególności wytyczne Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).";

2) w art. 11 ust. 5a otrzymuje brzmienie:

"5a. Posiadanie udziału w kapitale innego podmiotu, o którym mowa w ust. 1 i 4, oznacza sytuację, w której dany podmiot bezpośrednio lub pośrednio posiada w kapitale innego podmiotu udział nie mniejszy niż 20%.";

3) po art. 22b dodaje się art. 22c w brzmieniu:

"Art. 22c. 1. Przepisów art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 nie stosuje się, jeżeli osiągnięcie dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych następuje w związku z zawarciem umowy, transakcji lub dokonaniem innej czynności prawnej lub wielu powiązanych czynności, których głównym lub jednym z głównych celów było uzyskanie zwolnienia określonego w tych przepisach, i które – zważywszy na wszystkie stosowne fakty i okoliczności – nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej.

2. Dla celów ust. 1 uznaje się, iż umowa, transakcja lub inna czynność prawna nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej, jeżeli nie jest dokonywana z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, a skutkuje w szczególności przeniesieniem własności udziałów (akcji) spółki wypłacającej dywidendę lub osiągnięciem przez tę spółkę przychodu (dochodu), wypłacanego następnie w formie dywidendy lub innego przychodu z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.";

4) w art. 26 ust. 1f otrzymuje brzmienie:

"1f. W przypadku należności, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, wypłacanych na rzecz spółki, o której mowa w art. 21 ust. 3 pkt 2 oraz art. 22 ust. 4 pkt 2, lub jej zagranicznego zakładu, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłat tych należności, stosują zwolnienia wynikające z art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4, z uwzględnieniem ust. 1c, pod warunkiem uzyskania pisemnego oświadczenia, że w stosunku do wypłacanych należności spełnione zostały warunki, o których mowa odpowiednio w art. 21 ust. 3a i 3c lub w art. 22 ust. 4 pkt 4. W przypadku należności, o których mowa w art. 22 ust. 1, pisemne oświadczenie powinno zawierać również klauzulę, że w stosunku do wypłacanych należności nie znajdzie zastosowania przepis art. 22c";

5) w art. 27 dodaje się ust. 5-11 w brzmieniu:

"5. Podatnicy obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a, jeżeli ich przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości, przekroczyły w roku podatkowym równowartość 10 000 000 euro, dołączają do zeznania podatkowego za dany rok podatkowy uproszczone sprawozdanie w sprawie transakcji z podmiotami powiązanymi lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

6. Do podatników, o których mowa w ust. 5, nie stosuje się przepisów art. 82 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja Podatkowa.

7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór sprawozdania, o którym mowa w ust. 5, sporządzanego w celu analizy warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązanymi; w sprawozdaniu uwzględnia się w szczególności informacje dotyczące: podmiotów powiązanych, rodzaju powiązań z tym podmiotem, rodzaju i przedmiotu transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

8. Podmioty krajowe, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 1 i ust. 4, które:

1) spełniają kryteria jednostki dominującej w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości oraz nie spełniają kryteriów jednostki zależnej, w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości;

2) są jednostką konsolidującą sprawozdanie finansowe w rozumieniu przepisów o rachunkowości;

3) posiadają poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zakład zagraniczny lub jedną lub więcej jednostek zależnych w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości;

4) których skonsolidowane przychody w rozumieniu przepisów o rachunkowości, na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz poza jej terytorium, przekroczyły w poprzednim roku podatkowym równowartość 750 000 000 euro

- przekazują do urzędu skarbowego sprawozdanie o wysokości dochodów i zapłaconego podatku oraz miejscach prowadzenia działalności gospodarczej jednostek

zależnych oraz zakładów zagranicznych należących do grupy kapitałowej w danym roku podatkowym w terminie roku od dnia zakończenia roku podatkowego podmiotu krajowego.

9. Wyrażone w euro wielkości, o których mowa w ust. 5, przelicza się na walutę polską po średnim kursie ogłaszanym przez Narodowy Bank Polski, obowiązującym w ostatnim dniu roboczym roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, za który jest składane sprawozdanie, o których mowa w ust. 5.

10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór sprawozdania, o którym mowa w ust. 5, sporządzanego w celu analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w obszarze cen transferowych oraz w celu wymiany informacji z właściwymi władzami państw obcych, uwzględniający w szczególności treść ustaleń w tym zakresie podjętych przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).

11. Oświadczenie o sporządzeniu kompletnej dokumentacji, o której mowa w art. 9a ust. 1-1b, 3 i 5b, w terminie określonym w art. 9a ust. 2e podpisuje członek zarządu podmiotu krajowego, które stanowi załącznik do zeznania podatkowego za dany rok podatkowy. Oświadczenie o sporządzeniu kompletnej dokumentacji, o której mowa w art. 9a ust. 5a, w terminie określonym w art. 9a ust. 2e podpisuje osoba upoważniona do reprezentowania podmiotu zagranicznego, które stanowi załącznik do zeznania podatkowego za dany rok podatkowy.";

6) w załączniku 4 poz. 27 otrzymuje brzmienie:

„27	Rumunia	Spółki prawa rumuńskiego, określane jako: „societăți pe acțiuni”, „societăți în comandită pe acțiuni”, „societăți cu răspundere limitată”, „societăți în nume colectiv”, „societăți în comandită simplă”
-----	---------	--

Art. 3. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.⁵⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 305n w § 1 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

⁵⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. 2012 r. poz. 848, 1101, 1342 i 1529, z 2013 r. poz. 35, 985, 1027, 1036, 1145, 1149, 1289 i 1313 oraz z 2014 r. poz. 183, 567, 915, 1171, 1215, 1328 i 1644 oraz z 2015 r. poz. 211 i 251.

"2) w państwie lub na terytorium określonym w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych, wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych";

2) w art. 306m § 1 otrzymuje brzmienie:

"§ 1. Organ podatkowy na wniosek podatnika wydaje zaświadczenie o miejscu zamieszkania dla celów podatkowych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej osoby fizycznej osiągającej przychody (dochody), o których mowa w art. 305n § 1, ze źródeł przychodów położonych w państwie lub na terytorium określonym w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych, wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych."

Art. 4. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186 z późn. zm.⁶⁾) w art. 80 § 2 otrzymuje brzmienie:

"§ 2. Płatnik, podmiot, o którym mowa w art. 41 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, niepełniący funkcji płatnika, podmiot wypłacający lub pośredni odbiorca, który wbrew obowiązkowi nie składa w terminie podatnikowi lub właściwemu organowi wymaganej informacji podatkowej lub informacji, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 2 lub art. 44d ust. 1, 3 lub 5 powołanej ustawy, podlega karze grzywny do 180 stawek dziennych."

Art. 5. Art. 30a ust.10, art. 30b ust. 5c, art. 42 ust. 7 oraz art. 44c - 44e ustawy, o której mowa w art. 1 oraz art. 22c i art. 26 ust. 1f ustawy, o której mowa w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą mają zastosowanie do dochodów osiągniętych od dnia 1 stycznia 2016 r. Do dochodów osiągniętych do dnia 31 grudnia 2015 r. mają zastosowanie przepisy ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 6. Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 42c ust. 9 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, zachowują moc do czasu wydania przepisów wykonawczych na podstawie art. 44d ust. 9 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2016 r.

⁶⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 1036, 1149 i 1304 oraz z 2014 r. poz. 312 i 1328.

Art. 7. W sprawach wszczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2016 r. stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 8. W odniesieniu do przepisów art. 1 pkt 2, 3 i 9 oraz art. 2 pkt 1, 2 i 5 podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2016 r. oraz zakończy się po tym dniu stosują do końca przyjętego roku podatkowego przepisy ustaw wymienionych w art. 1 i 2 w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2016 r.

Art. 9. Ustawa wchodzi w życie z dniem 31 grudnia 2015 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2, 3 i 9 oraz art. 2 pkt 1, 2 i 5, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

Podpis
Ewa Jankowska
28.04.15

**Za zgodność pod względem
prawnym, legislacyjnym i redakcyjnym**

SEKRETARZ
Urzędu
28.04.15

Uzasadnienie

I. Część ogólna

Celem projektowanej nowelizacji ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361, z późn. zm.¹, dalej: updof) oraz ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.², dalej: updop) jest dostosowanie polskich przepisów podatkowych do – wprowadzonych w 2014 r. i 2015 r. – zmian w prawie Unii Europejskiej (dalej: UE), w zakresie opodatkowania dochodów z oszczędności oraz w zakresie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek powiązanych. Zmiany wprowadzają również wspólne dla krajów Unii Europejskiej podejście w zakresie wymogów związanych z dokumentacją transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Ustawa dokonuje wdrożenia do krajowego porządku prawnego trzech dyrektyw Rady Unii Europejskiej:

- 1) dyrektywy Rady 2014/48/UE z dnia 24 marca 2014 r. zmieniającej dyrektywę 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz. U. UE L 111 z 15.04.2014 str. 50),
- 2) dyrektywy Rady 2014/86/UE z dnia 8 lipca 2014 r. zmieniającej dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. U. UE L 219 z 25.07.2014 str. 40),
- 3) dyrektywy Rady (UE) 2015/121 z dnia 27 stycznia 2015 r. zmieniającej dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. U. UE L 21 z 28.01.2015 str. 1).

Dyrektywa 2014/48/UE powstała w efekcie dokonanej przez Komisję Europejską (dalej: Komisja lub KE) ewaluacji obowiązywania dyrektywy 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (EUSD). Przegląd wykazał, iż zakres EUSD nie uwzględnia ewolucji innowacyjnych produktów oszczędnościowych, jak również nie obejmuje płatności odsetek w ramach struktur wykorzystujących podmioty pośredniczące. W celu zapewnienia skutecznego opodatkowania dochodów z oszczędności dyrektywa 2014/48/UE wprowadza zmiany dotyczące m.in.:

- definicji pojęć „właściciela odsetek”, „wypłaty odsetek” oraz „podmiotu wypłacającego” stosowanych w dyrektywie EUSD – w celu objęcia jej zakresem innowacyjnych produktów finansowych oraz niektórych produktów w zakresie ubezpieczeń na życie, jak również wypłat odsetek z wykorzystaniem podmiotów pośredniczących;
- poprawy jakości przedstawianych informacji;

¹ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540, z 2013 r. poz. 21, 888, 1027, 1036, 1287, 1304, 1387 i 1717, z 2014 r. poz. 223, 312, 567, 598, 773, 915, 1052, 1215, 1328, 1563, 1644, 1662 i 1863 oraz z 2015 r. poz. 73.

² Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 851, 915, 1138, 1146, 1215, 1328, 1457, 1478, 1563 i 1662 oraz z 2015 r. poz. 73.

- sporządzenia orientacyjnego wykazu podmiotów i konstrukcji prawnych, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu – w celu zmniejszenia obciążeń administracyjnych spoczywających na podmiotach wypłacających.

Wdrożenie dyrektywy 2014/48/UE nastąpi w drodze zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, ujętych w art. 1 niniejszego projektu ustawy.

Dyrektywa 2014/86/UE – w zakresie wymagającym implementacji – dokonuje aktualizacji, na wniosek Rumunii, Części A w Załączniku I do dyrektywy 2011/96/UE, zawierającym wykaz spółek, do których stosuje się jej przepisy. Wdrożenie nastąpi w drodze zmiany Załącznika 4 do updog.

Dyrektywa Rady (UE) 2015/121 wprowadza ogólną klauzulę zapobiegającą nadużyciom na potrzeby stosowania dyrektywy 2011/96/UE. Klauzula ma służyć wyeliminowaniu fikcyjnych uzgodnień, które nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej i stosowane są wyłącznie w celu uzyskania korzyści podatkowej, naruszającej istotę tej dyrektywy. Zmiana ta wpisuje się w realizowany na forum UE plan działania zakładający poprawę skuteczności walki z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania³.

Wdrożenie dyrektywy 2015/121 nastąpi w drodze zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, ujętych w art. 2 niniejszego projektu ustawy.

W zakresie dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi, państwa członkowskie UE przyjęły zobowiązanie polityczne do wdrażania wspólnego podejścia w zakresie wymogów związanych z tą dokumentacją. Propozycja takiego wspólnego podejścia znalazła wyraz w Kodeksie postępowania w zakresie dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi w Unii Europejskiej (*dalej: Kodeks postępowania*), który został ogłoszony w Rezolucji Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie (Dz.U. UE C z dnia 27 czerwca 2006 r.). W preambule Rezolucji, stwierdzono, iż dokumentacja cen transakcyjnych w Unii Europejskiej musi być postrzegana w ramach Wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) dotyczących Cen Transakcyjnych. We wrześniu 2014 r. OECD opublikowało nowe wytyczne w zakresie dokumentacji. Rekomendacje te są wynikiem prac prowadzonych przez OECD i państwa tworzące grupę G20 w ramach projektu dotyczącego przeciwdziałaniu negatywnym skutkom powodującym erozję podstawy opodatkowania i zjawisko przerzucania dochodów przez podmioty powiązane (*z ang. base erosion and profit shifting, BEPS*). Opublikowane zostały jako tzw. rezultat działania 13 (Action 13).

Projekt zmian w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi realizuje również uwagi końcowe i wnioski wskazane w Informacji Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 20 kwietnia 2015 r. o wynikach kontroli nadzoru organów podatkowych i organów kontroli skarbowej nad prawidłowością rozliczeń z budżetem państwa podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego. Mianowicie, w Informacji stwierdza się, iż powinien zostać rozszerzony zakres informacji przekazywanych dla organów podatkowych przez największych przedsiębiorców na temat transakcji z podmiotami powiązanymi.

Wdrożenie postanowień obu dokumentów nastąpi poprzez zmiany przepisów zaproponowanych w art. 1 i art. 2 niniejszego projektu ustawy.

³ KOMUNIKAT KOMISJI DO PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I RADY Plan działania zakładający poprawę skuteczności walki z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania (COM (2012) 722).

Projektowana nowelizacja przewiduje:

1. Wprowadzenie w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych nowego rozdziału 7a regulującego w sposób kompleksowy zasady przekazywania informacji o wypłatach odsetek.
2. Wprowadzenie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom w przypadku stosowania zwolnienia z opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych na podstawie art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 tej ustawy.
3. Zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych i w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych dotyczące przepisów nakładających obowiązek sporządzenia i przedłożenia dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi.
4. Uzupełnienie Załącznika 4 *Lista podmiotów, do których ma zastosowanie art. 20 ust. 14 i art. 22 ust. 6 ustawy* do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych o dwie spółki prawa rumuńskiego.
5. Zmiany dostosowujące w obydwu ww. ustawach związane z wprowadzeniem nowego rozdziału i nowych jednostek redakcyjnych oraz zmianę w zakresie zwolnienia od podatku uposażenia otrzymywanego przez funkcjonariusza organizacji międzynarodowej.
6. Zmiany w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.⁴; dalej: Ordynacja podatkowa) polegające na zastąpieniu dotychczasowego wskazania terytoriów zależnych lub stowarzyszonych na potrzeby przepisów o wymianie informacji oraz o wydawaniu zaświadczenia o miejscu zamieszkania, odesłaniem do rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie upoważnienia zawartego w updof.
7. Zmianę w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186 z późn. zm.⁵) związaną z uzupełnieniem zakresu podmiotowego przepisu nakładającego sankcje karne za niedopełnienie obowiązków informacyjnych oraz dostosowaniem tego przepisu do nowych jednostek redakcyjnych w updof.

Ad. 1 Podstawowym celem dyrektywy 2003/48/WE jest zapewnienie skutecznego opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych transgranicznie odsetek. Ma on zostać zrealizowany poprzez wymianę między państwami członkowskimi informacji dotyczących wypłaty odsetek. Dyrektywa obejmuje wypłaty odsetek dokonywane lub zabezpieczone przez podmioty gospodarcze z siedzibą w państwach członkowskich na rzecz właścicieli odsetek będących osobami fizycznymi mającymi miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim.

Dyrektywa reguluje zasady pozyskiwania i wymiany informacji pozwalających na efektywne opodatkowanie dochodu z odsetek w państwie rezydencji. Jej konstrukcja opiera się na trzech kluczowych pojęciach: właściciel odsetek, podmiot wypłacający oraz wypłata odsetek, które wyznaczają zakres podmiotowy i przedmiotowy.

Przegląd funkcjonowania dyrektywy wykazał, iż biorąc pod uwagę ewolucję produktów oszczędnościowych jej zakres nie jest wystarczający, co sprzyja takim

⁴ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. 2012 r. poz. 848, 1101, 1342 i 1529, z 2013 r. poz. 35, 985, 1027, 1036, 1145, 1149, 1289 i 1313 oraz z 2014 r. poz. 183, 567, 915, 1171, 1215, 1328 i 1644 oraz z 2015 r. poz. 211 i 251.

⁵ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 1036, 1149 i 1304 oraz z 2014 r. poz. 312 i 1328.

zachowaniom inwestorów, które prowadzą do obejścia postanowień dyrektywy – np. poprzez wykorzystanie pośredniczącej osoby prawnej lub porozumienia prawnego.

Dyrektywa 2014/48/UE wprowadza zmiany mające na celu usunięcie stwierdzonych niedoskonałości. Przede wszystkim doprecyzowuje ww. kluczowe pojęcia właściciela odsetek, podmiotu wypłacającego i wypłaty odsetek, co ma służyć objęciu zakresem dyrektywy niektórych instrumentów finansowych równoważnych oprocentowanym papierom wartościowym, jak i niektórych pośrednich sposobów posiadania oprocentowanych papierów wartościowych.

W zakresie definicji właściciela odsetek dyrektywa proponuje zastosowanie kryterium przełamania osobowości prawnej (*look-through approach*) w stosunku do wypłat na rzecz podmiotów mających siedzibę lub miejsce faktycznego zarządu w krajach, gdzie nie ma zastosowania dyrektywa 2003/48/WE ani środki o skutku równoważnym. Podmioty wypłacające powinny korzystać z dostępnych im informacji na temat faktycznych właścicieli odsetek, by zapewnić stosowanie dyrektywy w przypadkach, gdy są oni osobami fizycznymi mającymi miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim. W celu zmniejszenia obciążeń administracyjnych spoczywających na podmiotach wypłacających do dyrektywy załączono orientacyjny wykaz podmiotów i konstrukcji prawnych z państw trzecich i jurysdykcji objętych tym kryterium.

Rozszerzeniu uległ również zakres pojęcia podmiotu wypłacającego. Aby zapobiec omijaniu dyrektywy przez dokonywanie wypłat odsetek sztucznymi kanałami za pośrednictwem podmiotów gospodarczych mających siedzibę poza UE, za podmioty wypłacające mogą zostać uznane również podmioty gospodarcze, które dokonują wypłaty odsetek na rzecz takiej struktury pośredniczącej spoza UE ze świadomością, iż wypłata de facto dokonywana jest na rzecz osoby fizycznej będącej rezydentem innego państwa członkowskiego.

Podobnie doprecyzowano przepisy regulujące pojęcie „pośredniego odbiorcy” (*paying agent upon receipt*). Nowa definicja opiera się na istotnych cechach takich struktur pośrednich a nie na ich formie prawnej. Obejmuje ona wszystkie (poza wskazanymi wyjątkami – przedsiębiorstwa zbiorowego inwestowania, przedsiębiorstwa emerytalne lub ubezpieczeniowe, podmioty realizujące wyłącznie cele charytatywne i pożytku publicznego) podmioty i porozumienia prawne, które nie podlegają faktycznemu opodatkowaniu na mocy ogólnych zasad opodatkowania bezpośredniego stosowanych w państwie członkowskim miejsca ich faktycznego zarządu, siedziby lub w dowolnej jurysdykcji, gdzie mają siedzibę dla celów podatkowych. W celu ułatwienia wdrożenia nowych przepisów do dyrektywy załączono orientacyjny wykaz takich podmiotów i konstrukcji prawnych z każdego państwa członkowskiego.

Zmiany w zakresie pojęcia wypłaty odsetek mają służyć objęciu dyrektywą dochodów z instrumentów finansowych, które z uwagi na ograniczony poziom ryzyka, elastyczność i ustaloną stopę zwrotu można uznać za równoważne dochodom z odsetek. Do zakresu stosowania dyrektywy włączono również umowy ubezpieczenia na życie, które obejmują gwarancję zysku lub których wynik jest w ponad 25 % powiązany z dochodami z wierzytelności lub dochodami równoważnymi do objętych dyrektywą. W celu zapewnienia, by te same przepisy miały zastosowanie do wszystkich funduszy lub programów inwestycyjnych, bez względu na ich formę prawną, odniesienie do dyrektywy UCITS⁶ zastąpiono odniesieniem do rejestracji funduszu (programu) zgodnie z przepisami

⁶ Dyrektywa parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE z dnia 13 lipca 2009 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) (Dz. U. L 302 z 17.11.2009, s.32).

któregokolwiek z państw członkowskich lub kraju EOG. Dyrektywa obejmuje odsetki i równoważne dochody z wszystkich funduszy inwestycyjnych utworzonych poza terytorium UE lub EOG, bez względu na ich formę prawną i sposób oferowania inwestorom.

Ponadto dyrektywa 2014/48/WE wprowadza szereg zmian mających na celu poprawę jakości przedstawianych informacji. Przy ustalaniu tożsamości właściciela odsetek należy podać również numer identyfikacji podatkowej lub jego odpowiednik. W przypadkach wspólnej własności odsetek na podmioty wypłacające nałożono wymóg dostarczania informacji dotyczących nie tylko tożsamości i miejsca zamieszkania wszystkich właścicieli odsetek, ale i szczegółów na temat tego, czy kwota przedstawiona dla każdego z właścicieli jest kwota całkowitą, faktycznym udziałem należnym danemu właścicielowi czy równym udziałem.

W zakresie systemu poboru podatku u źródła, przewidzianego alternatywnie dla państw członkowskich nie stosujących wymiany informacji (od 1 stycznia 2015 r. tylko Austria) dyrektywa przewiduje po zmianach dwie procedury umożliwiające właścicielom odsetek uniknięcie potrącenia podatku u źródła. Są to – do wyboru przez podatnika – procedura dobrowolnego przekazywania informacji lub procedura zaświadczenia regulowanego w prawie polskim w art. 306m Ordynacji podatkowej.

Ad. 2 Podstawowym celem dyrektywy 2011/96/UE jest zniesienie podatku u źródła od zysków podzielonych oraz zapobieganie podwójnemu opodatkowaniu takich zysków poprzez zwolnienia lub ulgi podatkowe w państwie członkowskim spółki dominującej. Wzrost inwestycji międzynarodowych otworzył przed międzynarodowymi grupami spółek możliwość czerpania nienależnych korzyści z różnic w krajowych systemach podatkowych oraz z międzynarodowych zasad dotyczących zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu. W trakcie stosowania dyrektywy okazało się, iż przepisy zapobiegające jej nadużywaniu nie są wystarczająco skuteczne.

Komisja Europejska podkreśliła konieczność podjęcia konkretnych działań, ukierunkowanych na zwalczanie agresywnego planowania podatkowego w dziedzinie podatków bezpośrednich, zarówno w ww. Planie działania jak i w zaleceniach w sprawie agresywnego planowania podatkowego⁷, gdzie pojawiła się m. in. propozycja przyjmowania przez państwa członkowskie ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom. Ostatecznie zdecydowano, iż najlepszym rozwiązaniem – z punktu widzenia osiągnięcia wspólnych standardów dla przepisów mających chronić przed nieprawidłowym stosowaniem dyrektywy o spółkach dominujących i zależnych – będzie wprowadzenie wspólnej dla wszystkich państw członkowskich, ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom. Zapewni ono przejrzystość, pewność i jednolite stosowanie dyrektywy, a jednocześnie pozwoli uniknąć sytuacji, w której klauzule przyjęte osobno przez państwa członkowskie i dostosowane wyłącznie do kontekstu krajowego, mogłyby być niezgodne z przepisami UE.

Zaproponowana w dyrektywie 2015/121 minimalna klauzula zapobiegająca nadużyciom ma na celu wyeliminowanie fikcyjnych uzgodnień, które nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej i służą głównie uzyskaniu korzyści podatkowej, nieuzasadnionej z punktu widzenia istoty dyrektywy 2011/96/UE. Tego typu uzgodnieniom, w zakresie w jakim nie są one wprowadzane z uzasadnionych powodów handlowych i w związku z tym nie będą uznawane za rzeczywiste, państwa członkowskie nie przyznają korzyści wynikających z dyrektywy o spółkach dominujących i zależnych. Dyrektywa przewiduje możliwość stosowania klauzuli również w celu eliminowania tylko tych konkretnych etapów lub części

⁷ Zalecenia Komisji z dnia 6.12.2012 w sprawie agresywnego planowania podatkowego COM (2012) 8806 final.

uzgodnienia – które rozpatrywane indywidualnie nie są rzeczywiste – bez uszczerbku dla pozostałych rzeczywistych etapów lub części.

Jak wynika z powyższego, klauzula przeciwko nadużyciom będzie skutkować ograniczeniem możliwości skorzystania z preferencji podatkowych, przysługujących na podstawie dyrektywy o spółkach dominujących i zależnych, w sytuacji gdy na skutek działań podatnika wypaczony zostaje cel ich wprowadzenia. Ma to miejsce wtedy, gdy zamiast wyeliminowania podwójnego opodatkowania, zastosowanie preferencji podatkowej prowadzi wbrew intencji dyrektywy do nieopodatkowania dochodu w ogóle. Dążąc do minimalizacji obciążeń podatkowych, podatnik wykorzystuje luki prawne powstające w wyniku istnienia rozbieżności między krajowymi systemami podatkowymi, a podjętych przez niego działań nie można uznać za typową, powszechnie używaną drogę do realizacji danego celu gospodarczego.

Wdrożenie dyrektywy 2015/121 nastąpi poprzez wyłączenie możliwości stosowania zwolnień, przewidzianych w art. 20 ust. 3 i art. 22 ust. 4 updog, w przypadku dokonania czynności prawnej, która – zważywszy na wszystkie stosowne fakty i okoliczności – nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej, i której głównym celem lub jednym z głównych celów było uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania – poprzez uzyskanie ww. zwolnienia – co stanowi korzyść podatkową naruszającą cel i istotę tych przepisów. Jednocześnie doprecyzowane zostanie pojęcie czynności prawnej oraz zakres, w jakim nie można uznać takiej czynności za rzeczywistą.

Obecnie w przepisach prawa podatkowego nie obowiązuje ogólna klauzula zapobiegająca unikaniu lub uchylaniu się od opodatkowania. W związku z tym nie istnieje ryzyko powielania się norm prawnych. Mając jednak na uwadze podejmowane prace nad ogólną klauzulą, która zawarta byłaby w Ordynacji podatkowej, należy uznać, iż projektowany przepis powinien zostać wprowadzony jako *lex specialis*, który będzie miał zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do przewidzianego w updog zwolnienia z opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.

Projektowane rozwiązanie uwzględnia przepisy prawa UE, które narzucają państwom członkowskim minimalne wymogi w zakresie konstrukcji klauzuli. Ma to na celu zagwarantowanie spójności jej stosowania na całym obszarze UE. Jak wskazano w preambule do dyrektywy 2015/121, przepisy wewnętrzne poszczególnych państw członkowskich służące zwalczaniu nadużyć podatkowych różnią się poziomem surowości i odzwierciedlają specyfikę krajowych systemów podatkowych. Jednolite rozwiązanie na szczeblu unijnym zapobieganie możliwości wybierania przez podatników najkorzystniejszych dla siebie przepisów (tj. sytuacji, w której spółki inwestują za pośrednictwem spółek zależnych w państwach członkowskich, w których przepisy zapobiegające nadużyciom są łagodniejsze lub nie obowiązują wcale). Jednocześnie, należy podkreślić, iż zdecydowano się na przyjęcie klauzuli w minimalnym wymaganym zakresie, pomimo, iż dyrektywa dopuszcza możliwość stosowania przez państwa członkowskie bardziej rygorystycznych przepisów służących zapobieganiu uchylaniu się od opodatkowaniu.

Dyrektywa 2015/121 opiera konstrukcję klauzuli na kryterium „rzeczywistości” uzgodnień (*arrangements*) podejmowanych przez podatników i wywołujących skutek podatkowy. Zamiarem prawodawcy unijnego było odwołanie się do pojęcia rzeczywistości

gospodarczej, którego rozumienia należałoby doszukiwać się w orzeczeniach TSUE, zapadłych na gruncie „swobody przedsiębiorczości” oraz „swobodnego przepływu kapitału”⁸.

Uzgodnienie nie jest rzeczywiste (*not genuine*), jeśli głównym celem lub jednym z głównych celów jego wprowadzenia było uzyskanie korzyści podatkowej naruszającej przedmiot lub cel dyrektywy 2011/96/UE. Jak wskazano wyżej, celem tym jest zwolnienie dywidend i innych zysków podzielonych wypłacanych przez spółki zależne ich spółkom dominującym z podatku potrącanego u źródła dochodu oraz wyeliminowanie podwójnego opodatkowania takiego dochodu na poziomie spółki dominującej (motyw 3 preambuły do dyrektywy 2011/96/UE).

Przyjmuje się, iż uzgodnienie nie jest rzeczywiste w zakresie, w jakim nie jest ono wprowadzane z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odzwierciedlających rzeczywistość gospodarczą. Użycie w dyrektywie zwrotu „w zakresie” ma zoptymalizować stosowanie klauzuli i jednocześnie gwarantować jej proporcjonalność. Pozwoli to na eliminowanie tylko konkretnych etapów lub części uzgodnienia bez uszczerbku dla pozostałych jego etapów/części, które będzie można uznać za rzeczywiste. Przykładowo motyw 8 preambuły wskazuje na sytuację, gdy zainteresowane podmioty są jako takie rzeczywiste, ale samo przeniesienie własności akcji, które skutkują podziałem zysku nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej.

Ponadto, w celu zapewnienia proporcjonalności stosowania klauzuli, ocena czy dane uzgodnienie stanowi nadużycie powinna uwzględniać obiektywną analizę wszystkich stosownych faktów i okoliczności.

Ad. 3 Uwzględniając Kodeks postępowania UE w zakresie dokumentacji oraz rekomendacje OECD, proponuje się zmiany przepisów podatkowych, wprowadzające trzystopniową znormalizowaną i częściowo scentralizowaną dokumentację pomiędzy podmiotami powiązanymi. Dokumentacja ta będzie się składała z:

1. dokumentacji grupowej (z *ang. master file*) – w której przedstawione są informacje na poziomie grupy, dotyczące w szczególności przyjętej grupowej polityki cen transakcyjnych, prowadzonej przez grupę działalności gospodarczej (proponowany przepis art. 9a ust. 2c updog i art. 25a ust. 2 c updog);
2. dokumentacji na poziomie lokalnym (z *ang. local file*) – mającej na celu przedstawienie przez krajowy podmiot powiązany szczegółowych informacji dotyczących transakcji lub innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych, zachodzących pomiędzy nim a innymi podmiotami w grupie, w tej części dokumentacji krajowy podmiot powiązany będzie zobowiązany do wykazania, że jego stosunki z innymi podmiotami powiązanymi w grupie są zgodne z warunkami ustalonymi pomiędzy podmiotami niezależnymi (proponowany przepis art. 9a ust. 2b updog i art. 25a ust. 2b updog);
3. raportowanie wg krajów (z *ang. country-by-country reporting*) – zawierać będzie zagregowaną informację na poziomie grupy podmiotów powiązanych dotyczącą wielkości dochodu, podatku zapłaconego oraz wielkości działalności gospodarczej prowadzonej przez podmioty w grupie w różnych państwach (proponowany przepis art. 27 ust. 8 updog), raporty będą składane w formie tabelarycznej i zgodnie z zaleceniem OECD, dotyczyć będą wyłącznie największych podmiotów powiązanych (pow. 750 mln euro przychodów).

⁸ ROOM DOCUMENT # 1 Working Party on Tax Questions - Direct Taxation PSD - Anti-abuse rule 24 July 2014

Ponadto, mając na uwadze postanowienia pkt 4 Kodeksu postępowania, zgodnie z którymi państwa członkowskie nie będą wymagać od mniejszych przedsiębiorstw i posiadających mniej złożoną strukturę opracowania równie obszernej dokumentacji, jak w przypadku przedsiębiorstw większych i o bardziej złożonej strukturze, proponuje się zróżnicowanie obowiązku dokumentacyjnego, wprowadzając do przepisów o dokumentacji następujące rozwiązania:

1. wyłączenie z obowiązku sporządzania dokumentacji przedsiębiorców prowadzących działalność w skali mikro, tj. o przychodach do 2 mln. euro (proponowany przepis art. 9a ust. 1 updog i art. 25a ust. 1 updog);
2. rozszerzenie zakresu obowiązku dokumentacyjnego dla podmiotów powiązanych prowadzących działalność w skali dużej i średniej:
 - obowiązek sporządzenia dokumentacji na poziomie grupy (*master file*) – dotyczyć będzie podmiotów osiągających przychody powyżej 20 mln euro (proponowany przepis art. 9a ust. 2c updog i art. 25a ust. 2c updog)
 - rozszerzenie obowiązku sporządzania dokumentacji na poziomie lokalnym o tzw. analizę danych podmiotów niezależnych – dotyczyć będzie podmiotów powiązanych osiągających przychody powyżej 10 mln euro (proponowany przepis art. 9a ust. 2b lit. i) updog i art. 25a ust. 2b lit. i) updog)
3. wprowadzenie dla podmiotów powiązanych prowadzących działalność w skali dużej i średniej (pow. 10 mln euro przychodów) nowego obowiązku dołączenia do zeznania podatkowego uproszczonego sprawozdania w sprawie transakcji z podmiotami powiązanymi (proponowany przepis art. 27 ust. 5-7 updog i art. 45 ust. 9-11 updog);
4. wprowadzenie nowego obowiązku raportowania wg krajów (*country-by-country reporting*), który dotyczyć będzie wyłącznie największych podmiotów powiązanych, tj. pow. 750 mln euro przychodów (proponowany przepis art. 27 ust. 8 updog);

Ad. 4. Zmiana w załączniku 4 *Lista podmiotów, do których ma zastosowanie art. 20 ust. 14 i art. 22 ust. 6 ustawy* wynika z konieczności wdrożenia do polskiego porządku prawnego dyrektywy 2014/86/UE, która m.in. na wniosek Rumunii dokonała aktualizacji części A *Wykaz spółek, o których mowa w art. 2 lit. a) ppkt (i) w załączniku I do dyrektywy 2011/96/UE*.

Zmiana polega na uzupełnieniu ww. listy podmiotów o dwie spółki prawa rumuńskiego: „societăți în nume colectiv” i „societăți în comandită simplă”. Lista wskazuje indywidualnie dla każdego z państw członkowskich (oraz Konfederacji Szwajcarskiej) typy podmiotów, w stosunku do których zastosowanie znajdują preferencyjne zasady opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych. Załącznik 4 odzwierciedla część A w załączniku I do dyrektywy 2011/96/UE.

Ad. 5–7 Zmiany będące konsekwencją wprowadzenia nowych rozwiązań i jednostek redakcyjnych do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych oraz przepis dotyczący zwolnienia od podatku uposażenia otrzymywanego przez funkcjonariusza organizacji międzynarodowej zostały omówione w części szczegółowej.

II. Omówienie poszczególnych przepisów.

1. Zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych – art. 1 projektu ustawy.

Art. 1 pkt 1 (zmiana w art. 21 ustawy)

Zwolnienia od podatku dochodowego uposażeń funkcjonariuszy organizacji międzynarodowych wynikają bezpośrednio z umów międzynarodowych, których stroną jest Polska (np. Konwencji z dnia 13 lutego 1946 r. dotyczącej przywilejów i immunitetów Narodów Zjednoczonych, Umowy sporządzonej w Ottawie w dniu 20 września 1951 r. dotyczącej statusu Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego, przedstawicieli narodowych i personelu międzynarodowego, Konwencji z dnia 21 listopada 1947 r. o przywilejach i immunitetach organizacji wyspecjalizowanych). Z kolei, przepis art. 21 ust. 1 pkt 82 upod. jedynie potwierdza prawo do zwolnienia przyznane na podstawie umowy międzynarodowej, pod warunkiem jednak figurowania nazwiska podatnika w wykazie funkcjonariuszy prowadzonym przez Ministerstwo Spraw Zagranicznych.

Organizacje międzynarodowe na podstawie umów są obowiązane do ustalenia kategorii funkcjonariuszy, do których zastosowanie będą miały przywileje przyznane w danej umowie. Jednocześnie umowy te wskazują, iż nazwiska funkcjonariuszy będą periodycznie podawane do wiadomości rządowi wszystkich państw będących stronami umowy (§17 Konwencji z 1946 r., art. 17 umowy, art. VI §18 Konwencji z 1947 r.).

Jednakże jak wskazało Ministerstwo Spraw Zagranicznych rokrocznie napotyka na trudności i brak zrozumienia ze strony niektórych organizacji międzynarodowych co do pozyskiwania danych osobowych polskich obywateli zatrudnionych w tych organizacjach. Dane te są niezbędne dla prawidłowego prowadzenia przez Ministerstwo Spraw Zagranicznych wykazu funkcjonariuszy organizacji międzynarodowych. Wskazane trudności w pozyskiwaniu danych powodują, że wykaz ten jest niekompletny.

Biorąc powyższe pod uwagę za uzasadniony należy uznać postulat Ministerstwa Spraw Zagranicznych dotyczący odstąpienia od obowiązku prowadzenia przez ten resort wykazu funkcjonariuszy organizacji międzynarodowych.

W konsekwencji proponuje się nadanie nowego brzmienia art. 21 ust. 1 pkt 82 upod., w którym stosowanie zwolnienia od podatku uposażenia otrzymywanego przez funkcjonariusza organizacji międzynarodowej uzależnione będzie od posiadania zaświadczenia wystawionego przez konkretną organizację międzynarodową, potwierdzającą fakt bycia funkcjonariuszem tej organizacji.

Art. 1 pkt 2 (zmiana art. 25)

Ust. 5a – zmiana polega na zwiększeniu progu powiązań kapitałowych z 5% do 20%, tak aby powiązania nie dotyczyły tzw. inwestycji portfelowych.

Art. 1 pkt 3 (zmiana art. 25a)

Ust. 1 - Zmiana polega na nowym zdefiniowaniu zakresu podmiotowego i przedmiotowego obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej. Celem niniejszej regulacji jest wyłączenie z obowiązku sporządzania dokumentacji podatników prowadzących działalność w skali mikro, tj. o przychodach do 2 mln euro. Podatnicy objęci zakresem podmiotowym są obowiązani do dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi, a także innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami z nimi powiązanymi. Obowiązek sporządzania dokumentacji spoczywa na podatnikach prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej, którzy prowadzą księgi rachunkowe oraz przekroczyli ustawowo określone progi wartości przychodów lub kosztów w rozumieniu przepisów o rachunkowości. Mianowicie, podatnicy ci będą mieli obowiązek sporządzania dokumentacji, jeżeli przychody lub koszty przekroczyły w roku podatkowym równowartość 2 mln euro. Dokumentacja podatkowa będzie obejmowała transakcje pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz zdarzenia ujęte w księgach rachunkowych od początku roku podatkowego.

Ust. 1a – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego obowiązku dokumentacyjnego, dotyczącego kolejnego roku podatkowego następującego po roku, w którym podatnik sporządzał dokumentację podatkową. Jeżeli bowiem podatnik, który sporządzał dokumentację podatkową w poprzednim roku i w danym roku podatkowym prowadzi również księgi rachunkowe, to bez względu na wysokość przychodów i kosztów ujętych w tych księgach będzie zobowiązany do kontynuacji sporządzania dokumentacji w tym roku podatkowym.

Ust. 1b-1c - Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego obowiązku dokumentacyjnego w przypadku podatników prowadzących działalność gospodarczą i działu specjalne produkcji rolnej w formie spółek niebędących osobą prawną. Przepis ustanawia odrębne progi powstania obowiązku sporządzania dokumentacji. Mianowicie, obowiązek powstanie jeśli przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości ujęte w księgach rachunkowych prowadzonych przez spółkę niebędącą osobą prawną przekroczą równowartość 2 mln euro. Wtedy, obowiązany do sporządzenia dokumentacji podatkowej będzie każdy podatnik, będący wspólnikiem spółki niebędącej osobą prawną. Jednocześnie, przepis ust. 1c przewiduje możliwość przeniesienia obowiązku sporządzania dokumentacji na jednego ze wspólników mającego siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Tym niemniej, odpowiedzialność z tytułu niesporządzenia dokumentacji spoczywa na wszystkich wspólnikach.

Ust. 2b – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu, w którym kompleksowo uregulowano zakres dokumentacji sporządzanej przez podatnika. Dokumentacja powinna zawierać opis podatnika, zobowiązanego do sporządzenia dokumentacji podatkowej, opis transakcji dokonywanych między podatnikiem i podmiotami z nim powiązanymi oraz innych zdarzeń, których warunki ustalono (lub zostały narzucone) z podmiotami powiązanymi, a także informacje finansowe podatnika, uzupełnione sprawozdaniem finansowym tego podatnika po jego zatwierdzeniu, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z przepisów o rachunkowości.

Wskazane trzy główne elementy dokumentacji, zostały uzupełnione przepisami szczegółowymi określającymi zakres informacji lub dokumentów niezbędnych do przedstawienia, tak by wypełnić obowiązek dokumentacyjny w poszczególnych jego częściach. W szczególności, podatnik obowiązany jest do wskazania rodzaju i przedmiotu transakcji oraz innych zdarzeń z podmiotami powiązanymi, mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika (ust. 2c pkt 2 lit. a). Najczęstszym sposobem wchodzenia w relacje z podmiotem powiązanym są transakcje zawierane pomiędzy tymi podmiotami. Tym niemniej, wobec różnorodności rzeczywistości gospodarczej, pomiędzy podmiotami powiązanymi zachodzą różnego rodzaju zdarzenia gospodarcze, których warunki mają wpływ na wysokość deklarowanego dochodu (straty) do opodatkowania. Przedmiotem dokumentacji objęte są zdarzenia wszelkiego rodzaju, bez konieczności dowodzenia czy stosunki pomiędzy podmiotami powiązanymi miały charakter transakcji, czy też innego zdarzenia ujętego w księgach rachunkowych. Wśród takich transakcji lub zdarzeń, ustawodawca wyszczególnił kilka, a mianowicie umowy zarządzania płynnością, umowy o podziale kosztów, umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze.

Dla zidentyfikowanych transakcji oraz innych zdarzeń, podatnik obowiązany będzie przedstawić w szczególności ocenę zgodności warunków tych transakcji oraz innych zidentyfikowanych zdarzeń z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty. Przepis ten ma na celu zapewnienie podatnikom sporządzającym dokumentację podatkową prawa do przedstawienia własnej oceny warunków ustalonych z podmiotem powiązanym, oraz opinii, iż warunki te są zgodne z zasadą wartości rynkowej (*z ang. arm's length rule*),

czyli że podmioty niezależne działające na tym samym rynku ustaliłyby porównywalne warunki.

Jednocześnie, zmiany zaproponowane w ust. 2b polegają na wprowadzeniu różnicowania obowiązku dokumentacyjnego proporcjonalnie do ryzyka zaniżenia dochodów do opodatkowania przez podmioty powiązane. Zmiana obejmuje bowiem rozszerzenie obowiązku sporządzania dokumentacji na poziomie lokalnym o tzw. analizę danych podmiotów niezależnych, która dotyczyć będzie podatników osiągających przychody powyżej 10 mln euro (proponowany przepis art. 25a ust. 2b lit. i)).

Ust. 2c – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego rozszerzenia zakresu obowiązku dokumentacyjnego dla podmiotów powiązanych prowadzących działalność w skali dużej i średniej. Obowiązek sporządzenia dokumentacji na poziomie grupy (*master file*) – dotyczyć będzie podatników prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą i działy specjalne produkcji rolnej za pośrednictwem spółki niebędącej osobą prawną, której przychody lub koszty w poprzednim roku obrotowym przekroczyły 20 mln euro i która tworzy wraz z podmiotami powiązanymi grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o rachunkowości co najmniej dwóch podmiotów powiązanych. Dokumentacja w tej części zawierać informacje o grupie podmiotów powiązanych, w skład której wchodzi podmiot krajowy. Są to informacje sporządzane na poziomie grupy. W skład tej części dokumentacji, wchodzić informacje dotyczące w szczególności polityki cen transakcyjnych prowadzonej przez grupę, opis wykorzystywanych przez grupę wartości niematerialnych, opis sytuacji finansowej grupy, w tym sprawozdanie skonsolidowane grupy kapitałowej. W dokumentacji, o której mowa w ust. 2c należy wskazać podmiot powiązany, który sporządza tę część dokumentacji, wraz z podaniem daty składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający. Wtedy podatnik załącza tę część dokumentacji do dokumentacji podstawowej określonej w ust. 2b, w terminie składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający.

Ust. 2d – Zmiana polega na dodaniu przepisu ograniczającego obowiązek sporządzania dokumentacji dla podmiotów krajowych, które uzyskały pozytywną decyzję w sprawie porozumienia w sprawach ustalenia cen transakcyjnych, o której mowa w art. 20 i Ordynacji podatkowej. W przypadku transakcji lub zdarzeń objętych porozumieniem, obowiązek sporządzenia dokumentacji będzie ograniczony do przedstawienia danych finansowych podmiotu krajowego, analizy funkcjonalnej i opisu metody oraz sposobu kalkulacji dochodów wraz z uzasadnieniem ich wyboru.

Ust. 2e – Zmiana polega na dodaniu przepisu regulującego termin sporządzenia dokumentacji na poziomie lokalnym. Przepis ten stanowi, iż dokumentacja ta powinna być sporządzana nie później niż do dnia złożenia zeznania podatkowego za dany rok podatkowy. Celem tego przepisu jest zapewnienie, by podatnicy przy sporządzaniu zeznania podatkowego zachowali jednolitość i przejrzystość rozliczeń cen transferowych z informacjami przedstawionymi w dokumentacji podatkowej.

Ust. 2f – Zmiana polega na dodaniu przepisu dotyczącego aktualizacji sporządzonej dokumentacji. Podatnik zobowiązany jest do corocznego okresowego przeglądu sporządzonej dokumentacji, jeśli dotyczy ona transakcji lub zdarzeń kontynuowanych, czyli dla których dokumentacja została sporządzona. Ocenie aktualności podlegają wszystkie zawarte w dokumentacji informacje. Natomiast, część dokumentacji dotycząca analizy porównawczej, powinna być aktualizowana nie rzadziej niż co 3 lata, chyba, że warunki ekonomiczne uległy zmianie w stopniu znaczącym wpływającym na analizę.

Ust. 2g - Zmiana polega na dodaniu przepisu określającego termin załączenia dokumentacji na poziomie grupy (*master file*). Dokumentację w tej części należy załączyć do

sporządzonej dokumentacji na poziomie lokalnym (local file), w terminie do dnia złożenia zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający dokumentację na poziomie grupy.

Ust. 3 - Zmiana ma charakter dostosowujący i dotyczy obowiązku sporządzania dokumentacji w sytuacji dokonywania transakcji lub innych zdarzeń z podmiotami w tzw. rajach podatkowych. Zmiana wskazuje na elementy dokumentacji transakcji (i innych zdarzeń) w związku z którymi zapłata należności wynikająca z takiej transakcji dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, tj. odpowiednio na projektowane przepisy art. 25a ust. 2b-2c i 2e-2g updof. Zatem, w powyższym przypadku nie będzie miało zastosowania ograniczenie obowiązku informacyjnego dotyczącego transakcji lub zdarzeń objętych decyzją w sprawie porozumienia, o której mowa w art. 20i Ordynacji podatkowej w okresie jej obowiązywania. Zmiana nie dotyczy również limitu 20 000 euro wyznaczającego próg dla którego powstanie obowiązek sporządzenia dokumentacji.

Ust. 3d - Proponowany przepis wpisuje się w system zwolnień z obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej na potrzeby cen transferowych. Zgodnie z projektowanymi przepisami, obowiązek ten nie będzie występował w przypadku transakcji w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

Ust. 4-5 – Zmiana ma charakter dostosowujący w zakresie przepisów zobowiązujących podatnika do przedłożenia dokumentacji oraz kursu walutowego do przeliczenia limitów określonych w przepisach. W przypadku przedłożenia dokumentacji, termin nie uległ zmianie. Podatnicy zobowiązani są do przedłożenia dokumentacji w ciągu 7 dni.

Ust. 7 – Zmiana dotyczy dodania delegacji do wydania rozporządzenia zawierającego szczegółowy opis elementów stanowiących dokumentację podatkową, wymienionych w ust. 2b i 2c.

Art. 1 pkt 4 – (zmiana art. 30a) – zmiana dostosowująca związana z wprowadzeniem nowego rozdziału i nowych jednostek redakcyjnych do ustawy.

Ponadto, biorąc pod uwagę dynamikę zmian w zakresie umów o wymianie informacji i konieczność ewentualnych aktualizacji wykazu państw i terytoriów, do których zastosowanie ma art. 30a ust. 10, zdecydowano się na określenie listy tych państw (terytoriów) w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie art. 44c ust. 5 i odesłanie w treści art. 30a ust. 10 do tego wykazu.

Art. 1 pkt 5 – (zmiana art. 30b) – zmiana dostosowująca związana z wprowadzeniem nowego rozdziału i nowych jednostek redakcyjnych do ustawy.

Ponadto, biorąc pod uwagę dynamikę zmian w zakresie umów o wymianie informacji i konieczność ewentualnych aktualizacji wykazu państw i terytoriów, do których zastosowanie ma art. 30b ust. 5c, zdecydowano się na określenie listy tych państw (terytoriów) w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie art. 44c ust. 5 i odesłanie w treści art. 30b ust. 5c do tego wykazu.

Art. 1 pkt 6 – (zmiana art. 42) – zmiana dostosowująca związana z wprowadzeniem nowego rozdziału i nowych jednostek redakcyjnych do ustawy.

Art. 1 pkt 7 – (uchylenie art. 42c – 42d) – zmiana porządkowa związana z przeniesieniem materii regulowanej tymi przepisami do nowego rozdziału 7a „Informacje o wypłatach odsetek”.

Art. 1 pkt 8 – (wprowadzenie rozdziału 7a)

W ustawie został dodany nowy rozdział „Informacje o wypłatach odsetek”, w którym w sposób kompleksowy została uregulowana kwestia przekazywania przez podmioty wypłacające informacji o wypłatach odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na rzecz właścicieli odsetek. Biorąc pod uwagę, iż materia ta nie łączy się z zagadnieniem poboru podatku lub zaliczek na podatek przez płatników, regulowanym w rozdziale 7 ustawy, wyodrębnienie nowego rozdziału wydaje się zabiegiem uzasadnionym i korzystnym z punktu widzenia czytelności aktu prawnego.

Rozdział obejmuje 3 nowe jednostki redakcyjne: art. 44c – 44e updo, które zawierają definicje kluczowych pojęć (art. 44c), określają obowiązki informacyjne poszczególnych podmiotów (art. 44d) oraz zakres i sposób ustalania tożsamości faktycznych odbiorców (art. 44e).

Art. 44c – zawiera słowniczek pojęć na potrzeby nowego rozdziału. Prawidłowa implementacja dyrektywy wymaga przeniesienia na grunt prawa krajowego definicji kilku kluczowych pojęć, na których opiera się jej konstrukcja. Zaadaptowanie w sposób sztuczny pojęć funkcjonujących w prawie krajowym na określenie nowych instytucji prawnych, wprowadzanych prawem wspólnotowym, z jednej strony może rodzić wątpliwości interpretacyjne, a poza tym nie realizuje celu dyrektywy, jakim jest jednolite stosowanie nowych rozwiązań we wszystkich państwach członkowskich. Dlatego zdecydowano się wprowadzić definicje poszczególnych pojęć występujących w projektowanych przepisach.

Ust. 1 – w kolejnych punktach wprowadza definicje 8 podstawowych pojęć, które występują we wdrażanej dyrektywie.

pkt 1 – zawiera podstawową definicję podmiotu wypłacającego. Jest to jedno z trzech kluczowych pojęć występujących w dyrektywie 2003/48/WE zmienionej dyrektywą 2014/48/UE, na których opiera się jej konstrukcja. To właśnie na podmiotach wypłacających ciążyą określone dyrektywą obowiązki informacyjne.

Podmiotem wypłacającym jest podmiot gospodarczy mający siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium RP, który dokonuje wypłaty odsetek lub zabezpiecza taką wypłatę bezpośrednio na rzecz faktycznego odbiorcy. Również w przypadku, gdy podmiot gospodarczy dokonuje takiej wypłaty (zabezpieczenia) na rzecz innego podmiotu gospodarczego, mającego siedzibę poza terytorium, na którym stosuje się dyrektywę 2003/48/WE lub środki równoważne środkom w niej zawartym będzie uznany za podmiot wypłacający – o ile na podstawie dostępnych informacji może domniemywać, iż tak naprawdę wypłata jest dokonywana na rzecz osoby fizycznej będącej rezydentem podatkowym innego państwa członkowskiego. Zgodnie z dyrektywą 2014/48/UE podmioty wypłacające powinny korzystać z już dostępnych im informacji na temat faktycznego właściciela (właścicieli) odsetek, by zapewnić stosowanie dyrektywy 2003/48/WE.

Nie jest przy tym istotne czy dany podmiot gospodarczy jest dłużnikiem wierzytelności lub papieru wartościowego będącego źródłem dochodu, czy tylko dokonuje wypłaty odsetek lub zabezpiecza taką wypłatę na zlecenie dłużnika, emitenta lub właściciela odsetek.

Użyte w definicji podmiotu wypłacającego sformułowanie „zabezpiecza wypłatę odsetek” odnosi się do sytuacji, gdy podmiot wypłacający działa w imieniu dłużnika lub wierzyciela, którzy powierzyli mu zapewnienie wypłaty odsetek. Nie dotyczy ono przypadków udzielania gwarancji przez banki lub poręczeń.

Definicję tę należy odczytywać łącznie z definicją podmiotu gospodarczego zawartą w pkt 6.

pkt 2 – zawiera definicję faktycznego odbiorcy. Pojęcie to jest odpowiednikiem występującego w dyrektywie pojęcia właściciela odsetek. Ustawa, w ślad za dyrektywą, przyjmuje domniemanie, iż jest nim osoba fizyczna, na rzecz której dokonywana jest wypłata odsetek lub taka wypłata jest zabezpieczana.

W lit a) – d) przewidziane są przesłanki obalenia tego domniemania. Ma to miejsce w sytuacji gdy taka osoba fizyczna działa jako podmiot wypłacający albo działa w imieniu innego podmiotu, przedsięwzięcia lub innej osoby fizycznej i ujawni podmiotowi dokonującemu wypłaty dane niezbędne do ich identyfikacji.

pkt 3 – zawiera definicję pośredniego odbiorcy. Pojęcie to jest odpowiednikiem występującego w dyrektywie, i zdefiniowanego w jej art. 4 ust. 2, pojęcia „podmiotu wypłacającego w przypadku otrzymania wypłaty odsetek lub zabezpieczenia takiej wypłaty” (*paying agent upon receipt*). Jest to szczególna forma podmiotu wypłacającego, którym staje się podmiot lub przedsięwzięcie – rozumiane jako wszelkiego rodzaju konstrukcje prawne – w momencie otrzymania wypłaty odsetek lub otrzymania zabezpieczenia takiej wypłaty, o ile nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem dochodowym w państwie faktycznego zarządu lub w państwie siedziby.

Ustawodawca pojęcie „konstrukcji prawnej” użyte w dyrektywie zastąpił pojęciem „przedsięwzięcia”, które powinno być rozumiane jako wszelkie konstrukcje mające swoje źródło w zasadzie swobody umów oraz w czynnościach prawnych podjętych przez podatników lub we współpracy z nimi. Za przedsięwzięcia uznane są także trusty. Natomiast pojęcie „podmiotu” powinno być szeroko rozumiane, co oznacza, iż w tej kategorii znajdują się zarówno osoby prawne, osoby fizyczne, jak i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej (w tym spółki osobowe).

Koncepcja *paying agent upon receipt* ma na celu zapobieganie unikaniu obowiązków wynikających z dyrektywy 2003/48/WE poprzez wprowadzanie pomiędzy podmiot wypłacający a faktycznego odbiorcę struktur pośredniczących, transparentnych podatkowo.

Podobnie jak w przypadku definicji faktycznego odbiorcy, również tutaj ustawa przyjmuje domniemanie, iż pośrednim odbiorcą jest podmiot, wymieniony w załączniku 1 do rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych, które zostanie wydane na podstawie projektowanego art. 44c ust. 5 pkt 1 updof, lub inny podmiot (przedsięwzięcie) mający miejsce faktycznego zarządu w państwie członkowskim Unii Europejskiej, który nie podlega faktycznemu opodatkowaniu podatkiem dochodowym w tym państwie albo w państwie siedziby – w przypadku otrzymania wypłaty odsetek lub otrzymania zabezpieczenia wypłaty odsetek.

W lit. a) do e) przewidziano przesłanki obalenia tego domniemania. W tym celu taki podmiot (przedsięwzięcie) powinien udokumentować podmiotowi wypłacającemu, że jest: przedsiębiorstwem zbiorowego inwestowania, funduszem zbiorowego inwestowania lub programem zbiorowego inwestowania lub też podmiotem traktowanym jako ww. na podstawie zaświadczenia, wydanego przez właściwy organ państwa członkowskiego UE. Domniemanie może również zostać wzruszone przez wykazanie, że jest się instytucją prowadzącą działalność emerytalną lub ubezpieczeniową, przedsiębiorstwem zarządzającym aktywami takiej instytucji, podmiotem prowadzącym wyłącznie działalność pożytku publicznego lub wspólnym przedsięwzięciem obejmującym własność odsetek, w odniesieniu do której podmiot gospodarczy, dokonujący wypłaty odsetek (jej zabezpieczenia), ustalił tożsamość i miejsce zamieszkania wszystkich faktycznych odbiorców.

pkt 4 – zawiera definicję wypłaty odsetek – poprzez wskazanie w lit. a) – f) poszczególnych kategorii przychodów (dochodów) wchodzących w zakres tego pojęcia.

Kategoria podstawowa, wymieniona w lit. a), obejmuje odsetki wypłacone postawione do dyspozycji lub zapisane na rachunku, w tym skapitalizowane, związane z wszelkiego rodzaju wierzytelnościami, bez względu na to czy są one zabezpieczone hipoteką lub czy wiąże się z nimi prawo do udziału w zyskach dłużnika oraz, w szczególności, przychód ze skarbowych papierów wartościowych, z obligacji lub skryptów dłużnych, włącznie z premiami i nagrodami związanymi z takimi papierami wartościowymi, obligacjami i skryptami dłużnymi, z wyjątkiem wszelkiego rodzaju kar za nieterminowe płatności.

Następną kategorię przychodów objętych zakresem definicji wypłaty odsetek stanowią odsetki naliczone lub skapitalizowane w momencie sprzedaży, spłaty lub umorzenia wierzytelności określonych w ww. kategorii podstawowej.

Wypłatę odsetek w rozumieniu ustawy stanowi również przychód uzyskany z wypłat odsetek, bezpośrednio lub za pośrednictwem pośredniego odbiorcy, wypłacony przez przedsiębiorstwa zbiorowego inwestowania, fundusze zbiorowego inwestowania lub programy zbiorowego inwestowania, zarejestrowane lub działające na podstawie przepisów państwa członkowskiego UE lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego (dalej: EOG) lub mające siedzibę poza terytorium UE i obszarem EOG. Analogicznie traktowane są odsetki wypłacone przez podmioty traktowane na równi z ww. przedsiębiorstwami, funduszami lub programami na podstawie zaświadczenia wydanego przez właściwy organ państwa członkowskiego. Nie bierze się pod uwagę formy prawnej takich podmiotów ani sposobu oferowania inwestorom.

Do kolejnej kategorii zalicza się przychód uzyskany w związku ze sprzedażą, spłatą lub umorzeniem akcji, udziałów lub jednostek uczestnictwa w podmiotach wymienionych w poprzednim akapicie, jeżeli zainwestowały one bezpośrednio lub pośrednio, więcej niż 25 % swoich aktywów w wierzytelności określone w podstawowej kategorii przychodów lub w papiery wartościowe, o których mowa w kolejnym akapicie. Należy zaznaczyć, iż aktywa, które ww. podmioty muszą posiadać jako zabezpieczenie na realizację swoich celów inwestycyjnych i w odniesieniu do których inwestor jest stroną ani nie ma żadnych uprawnień – nie są uznawane za wierzytelności lub papiery wartościowe dla potrzeb tego przepisu.

Ponadto, po nowelizacji dyrektywy, zakresem pojęcia zostały objęte przychody z papierów wartościowych, gdzie warunki określone w dniu emisji przewidują, w terminie wykupu, zwrot co najmniej 95 % zainwestowanego kapitału lub przewidują związek w wysokości co najmniej 95 % dochodu z papieru wartościowego z odsetkami lub dochodami, o których mowa powyżej. Jako wypłatę odsetek kwalifikuje się również przychód (dochód) naliczony lub skapitalizowany w momencie sprzedaży, spłaty lub umorzenia tych papierów wartościowych.

W związku z nowelizacją dyrektywy w zakres definicji wchodzi również umowy ubezpieczenia na życie, które zawierają gwarancję zysku lub których wynik jest w ponad 25 % związany z odsetkami i przychodami należącymi do opisanych wyżej kategorii.

pkt 5 – definiuje pojęcie zysku z umowy ubezpieczenia na życie poprzez wskazanie w lit. a) – c) nadwyżek wypłat dokonanych przez ubezpieczyciela oraz nadwyżki wartości umowy w przypadku cesji, które kwalifikują się jako zysk z takiej umowy. Natomiast w przypadku umowy ubezpieczenia na życie, która przewiduje wyłącznie wypłatę przez okres co najmniej 5 lat emerytury lub stałych rocznych świadczeń, za zysk uznaje się spłatę lub

cesję na rzecz strony trzeciej, które nastąpiły przed końcem okresu 5 lat – do takiej sytuacji odnosi się lit. d).

pkt 6 – zawiera definicję podmiotu gospodarczego. Jest nim instytucja kredytowa lub finansowa, inna osoba prawna lub osoba fizyczna, które w związku z prowadzoną działalnością, dokonują wypłaty odsetek lub zabezpieczają taką wypłatę. Wypłata odsetek lub zabezpieczenie takiej wypłaty powinno zostać dokonane w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Nie ma natomiast znaczenia czy wypłaty (zabezpieczenia wypłaty) dokonywane są regularnie czy okazjonalnie.

pkt 7 – definiuje miejsce faktycznego zarządu podmiotu lub przedsięwzięcia poprzez odwołanie się do miejsca, w którym podejmowane są istotne/kluczowe decyzje dotyczące zarządzania aktywami skutkującymi wypłatą odsetek, np. w przypadku trustu będzie to stałe miejsce zamieszkania lub siedziba powiernika.

pkt 8 – stanowi, iż przez podleganie faktycznemu opodatkowaniu należy rozumieć podleganie obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, lub części tych dochodów przypadającej niebędącym rezydentami uczestnikom podmiotu lub przedsięwzięcia, w tym od wszelkiego rodzaju wypłat odsetek.

Ust. 2 – wskazuje, w jakiej sytuacji podmiot gospodarczy może zostać uznany za podmiot wypłacający – poza podstawową definicją zawartą w ust. 1 pkt 1. Przepis ma zastosowanie do instytucji zobowiązanych w rozumieniu przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu⁹, które, zgodnie z tymi przepisami, stosują wobec swoich klientów środki bezpieczeństwa finansowego. Przepis dotyczy sytuacji, gdy taka instytucja wypłaca lub zabezpiecza wypłatę odsetek na rzecz podmiotu lub przedsięwzięcia, mającego siedzibę lub miejsce faktycznego zarządu poza terytorium UE lub terytorium, z którym RP jest związana umową w sprawie środków równoważnych (do tych zawartych w dyrektywie 2003/48/WE) i niepodlegającego faktycznemu opodatkowaniu, a jednocześnie jako faktycznego odbiorcę odsetek identyfikuje beneficjenta rzeczywistego (w rozumieniu ww. przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy), który jest rezydentem podatkowym innego państwa członkowskiego UE.

Zgodnie z intencją dyrektywy 2014/48/UE uznanie takich podmiotów gospodarczych za działające w charakterze podmiotów wypłacających, w ww. okolicznościach, ma zapobiegać obchodzeniu dyrektywy 2003/48/WE przez przesyłanie wypłat odsetek sztucznymi kanałami, za pośrednictwem podmiotów gospodarczych mających siedzibę poza Unią.

W celu zmniejszenia obciążeń administracyjnych spoczywających na podmiotach wypłacających sporządzono orientacyjną listę podmiotów, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu na potrzeby tego przepisu. Stanowi ona załącznik 2 do rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie projektowanego art. 44c ust. 5 pkt 2 updof.

Ust. 3 - określa faktycznego odbiorcę odsetek wypłaconych lub zabezpieczonych na rzecz pośredniego odbiorcy wraz ze wskazaniem należnej mu części wypłaty. Jest nim osoba fizyczna uprawniona do otrzymania dochodu pochodzącego z aktywów skutkujących taką wypłatą lub do otrzymania innych aktywów stanowiących taką wypłatę albo osoba fizyczna, która wniosła bezpośredni lub pośredni wkład do aktywów tego pośredniego odbiorcy, bez względu na to, czy osoba ta jest uprawniona do aktywów lub dochodu tego pośredniego odbiorcy. Jeśli w momencie otrzymania lub zabezpieczenia wypłaty na rzecz pośredniego

⁹ Ustawa z dnia 16 listopada 2000 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (t. j. Dz. U z 2014 r., poz. 455).

odbiorcy ww. osoby nie są uprawnione łącznie lub oddzielnie do całości dochodu pochodzącego z aktywów skutkujących taką wypłatą lub do innych aktywów stanowiących taką wypłatę, za faktycznego odbiorcę uznaje się osobę fizyczną, która w późniejszym okresie uzyskuje prawo do całości lub części aktywów skutkujących wypłatą odsetek lub do innych aktywów stanowiących taką wypłatę.

Ust. 4 – wyłącza z zakresu definicji wypłaty odsetek przychód (dochód) z papierów wartościowych wyemitowanych po raz pierwszy przed dniem 1 lipca 2014 r. oraz zysk z umowy ubezpieczenia na życie zawartej po raz pierwszy przed dniem 1 lipca 2014 r. Analogicznie, ww. papierów wartościowych nie uwzględnia się również do określenia udziału procentowego, kwalifikującego do pojęcia wypłaty odsetek przychód (dochód) uzyskany ze sprzedaży, spłaty lub umorzenia akcji, udziałów lub jednostek uczestnictwa zgodnie z projektowanym art. 44c ust. 1 pkt 4 lit. e).

Ust. 5 – zawiera przepis upoważniający ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia określającego listy podmiotów, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu na potrzeby ustalenia pośredniego odbiorcy (ust. 1 pkt 3) oraz uznania podmiotu gospodarczego za podmiot wypłacający zgodnie z ust. 2. Listy te – w formie tabel załączonych do rozporządzenia – będą wzorowane na wykazie dołączonym do dyrektywy 2014/48/UE.

Na podstawie tego przepisu minister właściwy do spraw finansów publicznych jest też upoważniony do określenia listy państw i terytoriów zależnych lub terytoriów stowarzyszonych Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej oraz Królestwa Niderlandów, które pobierają podatek u źródła i do których będą miały zastosowanie art. 30a ust. 10 updof oraz art. 30b ust. 5c updof jak również art. 306m Ordynacji podatkowej oraz tych, które stosują wymianę informacji i do których będą miały zastosowanie art. 44d ust. 1 updof oraz art. 305n Ordynacji podatkowej.

Art. 44d – zawiera przepisy regulujące obowiązek informacyjny spoczywający na podmiotach wypłacających oraz pośrednich odbiorcach i zasady jego wykonywania.

Ust. 1 – stanowi, że w terminie do końca miesiąca następującego po zakończeniu roku podatkowego podmiotu wypłacającego, podmiot ten jest obowiązany sporządzić i przesłać imienne informacje o dokonanych lub zabezpieczonych wypłatach odsetek. Informacje te sporządza się według ustalonego wzoru na formularzach załączonych do rozporządzenia Ministra Finansów wydanego na podstawie art. 44d ust. 9 updof.

Podmiot wypłacający przesyła imienne informacje faktycznemu odbiorcy, któremu wypłaca lub zabezpiecza wypłatę odsetek i który jest rezydentem podatkowym w innym niż RP państwie członkowskim (lub w państwie lub na terytorium zależnym lub terytorium stowarzyszonym Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej oraz Królestwa Niderlandów, z którymi RP zawarła umowy w sprawie środków równoważnych do dyrektywy 2003/48/WE – określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 44c ust. 5 updof) oraz, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego wykonuje swoje zadania naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych. Przesyłanie imiennych informacji faktycznemu odbiorcy nie jest wymagane przez dyrektywę 2003/48/WE, niemniej stanowi standard przyjęty w polskim prawie podatkowym. Obowiązek informacyjny nie powstaje w przypadku wypłat odsetek lub ich zabezpieczenia na rzecz faktycznego odbiorcy, który ma rezydencję podatkową poza wskazanym wyżej terytorium.

Ust. 2 – reguluje sytuację, kiedy podmiot wypłacający nie posiada informacji dotyczących poszczególnych kwot przychodu (dochodu), odsetek lub zysku w zakresie

poszczególnych kategorii wypłat odsetek. Wówczas za wypłatę odsetek uznaje się całość wypłaconej kwoty lub cały przychód.

Jeśli podmiot wypłacający nie posiada informacji dotyczących udziału procentowego zainwestowanych aktywów lub tej części wyniku umowy ubezpieczenia na życie, która jest związana z wypłatą odsetek – uznaje się, że udział lub część wyniku wynoszą ponad 25%.

Ust. 3 – określa zakres obowiązku informacyjnego ciążącego na podmiocie gospodarczym, który dokonuje wypłaty lub zabezpiecza wypłatę odsetek na rzecz pośredniego odbiorcy, mającego miejsce faktycznego zarządu w innym niż RP państwie członkowskim UE. Przepis przewiduje odpowiednie stosowanie ust. 1 – tzn. podmiot gospodarczy będzie przysyłał imienne informacje pośredniemu odbiorcy oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego wykonuje swoje zadania naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych.

Oprócz danych identyfikujących pośredniego odbiorcę, informacja taka obejmuje całkowitą kwotę wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na jego rzecz oraz datę ostatniej wypłaty.

Ust. 4 – nakłada obowiązek informacyjny również na pośredniego odbiorcę i nakazuje odpowiednie stosowanie ust. 2.

Ust. 5 – reguluje kwestię przekazywania imiennych informacji przez pośredniego odbiorcę w sytuacji, o której mowa w art. 44c ust. 3 pkt 3 updof, tj. gdy osoba fizyczna w późniejszym okresie uzyskuje prawo do całości lub części aktywów skutkujących wypłatą odsetek lub do innych aktywów stanowiących taką wypłatę. Wówczas pośredni odbiorca przysyła imienne informacje za rok, w którym otrzymał wypłatę odsetek lub jej zabezpieczenie.

Pośredni odbiorca jest również zobowiązany przysyłać urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania, informację o zmianie miejsca faktycznego zarządu – w terminie 14 dni od tej zmiany.

Ust. 6 – doprecyzowuje przez jaki czas pozostają w mocy obowiązki, o których mowa w ust 5. Jest to okres 10 lat od późniejszego z dni: dnia ostatniej wypłaty odsetek otrzymanej lub zabezpieczonej przez pośredniego odbiorcę albo ostatniego dnia, w którym osoba fizyczna, o której mowa w ust. 5, uzyskała prawo do aktywów skutkujących taką wypłatą odsetek lub do innych aktywów stanowiących wypłatę odsetek. W przypadku dokonania wypłaty całości odsetek na rzecz tej osoby fizycznej przed upływem wskazanego terminu obowiązki wygasają.

Ust. 7 – określa sposób ustalania udziału procentowego aktywów zainwestowanych w wierzytelności, papiery wartościowe, akcje, udziały lub jednostki przez odniesienie do polityki inwestycyjnej lub strategii i celów inwestycyjnych określonych w dokumentach regulujących funkcjonowanie przedsiębiorstw, funduszy lub programów zbiorowego inwestowania. Dokumenty takie obejmują zasady dotyczące funkcjonowania funduszu lub akty założycielskie przedsiębiorstwa, funduszu lub programu zbiorowego inwestowania. Mogą to być również wszelkie porozumienia, umowy lub inne ustalenia prawne zawarte przez przedsiębiorstwa, fundusze lub programy zbiorowego inwestowania, jak również prospekty emisyjne lub podobne dokumenty wydane przez ww. podmioty lub w ich imieniu i udostępnione inwestorom.

Jeżeli nie jest to możliwe, należy odnieść się do rzeczywistej struktury aktywów, która odpowiada średniej z wartości aktywów na początku lub w dacie pierwszego półrocznego

sprawozdania oraz na końcu ostatniego okresu obrachunkowego przed datą dokonania lub zabezpieczenia wypłaty odsetek na rzecz właściciela przez podmiot wypłacający. W przypadku nowo powstałych podmiotów rzeczywista struktura aktywów odpowiada średniej z wartości aktywów w dniu rozpoczęcia działalności i w dniu pierwszej oceny aktywów zgodnie z dokumentami regulującymi funkcjonowanie tych podmiotów.

Struktura aktywów określana jest zgodnie z przepisami państwa członkowskiego lub innego państwa należącego do EOG, w którym przedsiębiorstwa, fundusze lub programy zbiorowego inwestowania są zarejestrowane albo którego prawo reguluje zasady ich funkcjonowania (np. akty założycielskie).

Ust. 8 – poprzez odesłanie do art. 42 ust. 3 i 4 updof reguluje kwestię przekazywania imiennej informacji w przypadku zaprzestania działalności przez podmiot wypłacający – nie później niż w dniu zaprzestania prowadzenia działalności oraz na pisemny wniosek faktycznego odbiorcy – w terminie 14 dni od dnia złożenia wniosku.

Ust. 9 – zawiera przepis upoważniający ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia określającego wzór imiennych informacji o wypłatach odsetek wraz z objaśnieniami co do sposobu ich wypełniania, terminu i miejsca składania.

Na podstawie aktualnie obowiązujących przepisów, zawierających analogiczne upoważnienie, Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 14 grudnia 2014 r. w sprawie określenia wzoru informacji o przychodach (dochodach) wypłaconych lub postawionych do dyspozycji faktycznemu albo pośredniemu odbiorcy¹⁰ (dalej: rozporządzenie IFT), które określa wzory formularzy IFT-3/IFT-3R oraz IFT-A. Zmiany ww. formularzy, wynikające z wdrożenia dyrektywy 2014/48/UE, zostaną dokonane niezwłocznie po przyjęciu formatu wymiany danych.

Art. 44e – określa sposób ustalania tożsamości i miejsca zamieszkania faktycznego odbiorcy na potrzeby sporządzenia imiennych informacji.

Ust. 1 – w **pkt 1** stanowi, iż podmiot wypłacający ustala tożsamość faktycznego odbiorcy w zakresie imienia i nazwiska, adresu zamieszkania, daty i miejsca urodzenia oraz numeru identyfikacji podatkowej lub jego odpowiednika nadanego przez państwo członkowskie UE, w którym faktyczny odbiorca ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych. Dane te ustala się na podstawie paszportu lub innego urzędowego dokumentu potwierdzającego tożsamość – przedstawionego przez faktycznego odbiorcę. Wymagane dane, które nie są zawarte w tych dokumentach, ustala się na podstawie jakiegokolwiek innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, przedstawionego przez faktycznego odbiorcę.

Zgodnie z **pkt 2** podmiot wypłacający przyjmuje, iż faktyczny odbiorca ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w państwie (terytorium) wskazanym w przedstawionym przez niego zaświadczeniu o miejscu zamieszkania do celów podatkowych (certyfikacie rezydencji). Certyfikat taki powinien być wydany przez właściwy organ podatkowy tego państwa w okresie 3 lat poprzedzających datę wypłaty lub datę, w której wypłata odsetek przysługiwała faktycznemu odbiorcy, o którym mowa w art. 44c ust. 3 updof. Warunkiem uznania certyfikatu rezydencji jest to, aby okres jego ważności obejmował datę wypłaty odsetek lub datę, w której taka wypłata przysługiwała faktycznemu odbiorcy. Jeżeli faktyczny odbiorca nie przedstawi certyfikatu rezydencji przyjmuje się, że ma on

¹⁰ Dz. U. z 2014 r., poz. 1777.

miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w państwie (terytorium), w którym ma stałe miejsce zamieszkania.

Pkt 3 określa, iż podmiot wypłacający ustala stałe miejsce zamieszkania faktycznego odbiorcy na podstawie przedstawionych przez niego dokumentów potwierdzających tożsamość, o których mowa powyżej.

W przypadku, gdy faktyczny odbiorca, legitymujący się urzędowym dokumentem tożsamości, wydanym przez jedno z państw członkowskich UE, deklaruje się jako rezydent podatkowy państwa trzeciego, jego miejsce zamieszkania ustala się na podstawie certyfikatu rezydencji wydanego przez właściwy organ tego państwa trzeciego. Mają tu zastosowanie opisane wyżej wymogi odnośnie daty jego wydania oraz okresu ważności. Jeśli faktyczny odbiorca nie przedstawi certyfikatu rezydencji, przyjmuje się, iż ma on stałe miejsce zamieszkania w państwie, które wydało urzędowy dokument tożsamości.

Jeżeli jednak, w sytuacji opisanej w poprzednim akapicie, podmiot wypłacający dysponuje urzędową dokumentacją, wskazującą miejsce zamieszkania do celów podatkowych faktycznego odbiorcy w związku z jego statusem dyplomatycznym lub innymi przywilejami ustalonymi zgodnie z prawem międzynarodowym – ustala miejsce zamieszkania na podstawie tej dokumentacji.

Ust. 2 – ogranicza obowiązki w zakresie ustalenia tożsamości faktycznego odbiorcy w odniesieniu do wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na podstawie umów zawartych przed dniem 1 stycznia 2004 r. Podmiot wypłacający może ustalić, na podstawie posiadanych informacji, tożsamość faktycznego odbiorcy wyłącznie w zakresie imienia, nazwiska oraz adresu zamieszkania.

Ust. 3 – stanowi, iż w odniesieniu do wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych przed dniem 1 stycznia 2015 r., lub wypłat odsetek dokonanych lub zabezpieczonych na podstawie umów zawartych przed dniem 1 stycznia 2015 r., podmiot wypłacający ustala datę i miejsce urodzenia faktycznego odbiorcy wyłącznie w przypadku, gdy nie jest dostępny numer identyfikacji podatkowej lub jego odpowiednik.

Wprowadzone w ust. 2 i 3 ograniczenia w obowiązkach podmiotu wypłacającego odzwierciedlają postanowienia dyrektywy 2014/48/UE, która różnicuje minimalne standardy w zakresie ustalania tożsamości faktycznego odbiorcy w zależności od tego, kiedy powstały powiązania między podmiotem wypłacającym a faktycznym odbiorcą.

Ust. 4 – przewiduje, iż w sytuacji gdy podmiot wypłacający ma uzasadnione wątpliwości, czy osoba fizyczna, której wypłaca odsetki lub dla której wypłata odsetek jest zabezpieczona, jest faktycznym odbiorcą – podejmuje czynności w celu ustalenia tożsamości faktycznego odbiorcy. Nie dotyczy to przypadków, gdy taka osoba fizyczna działa jako podmiot wypłacający lub działa w imieniu innego podmiotu (przedsięwzięcia) i ujawni ich dane podmiotowi wypłacającemu.

Jeżeli podmiot wypłacający nie jest w stanie zidentyfikować faktycznego odbiorcy, uznaje tę osobę fizyczną za faktycznego odbiorcę.

Ust. 5 – reguluje obowiązki podmiotów gospodarczych należących do instytucji obowiązanych w rozumieniu przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (dalej: instytucja obowiązana), które mogą zostać uznane za podmiot wypłacający po spełnieniu warunków określonych w art. 44c ust. 2 updof. Jednym z nich jest okoliczność niepodlegania faktycznemu opodatkowaniu przez podmioty (przedsięwzięcia), na rzecz których taka instytucja dokonuje wypłaty lub zabezpieczenia wypłaty odsetek.

Ww. instytucja ustala formę prawną oraz miejsce siedziby lub miejsce faktycznego zarządu podmiotu (przedsięwzięcia), któremu wypłaca lub zabezpiecza wypłatę odsetek, na podstawie danych ujawnionych przez osobę fizyczną działającą w imieniu tego podmiotu (przedsięwzięcia), chyba, że posiada ona wiarygodne informacje wskazujące na to, iż te dane są nieprawdziwe lub niekompletne.

W przypadku, gdy podmiot (przedsięwzięcie), wymieniony w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych określającym listę podmiotów, które uważa się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu dla celów art. 44c ust. 2 pkt 1 updof, twierdzi, iż podlega faktycznemu opodatkowaniu – instytucja obowiązana ustala tę okoliczność na podstawie ogólnie uznanych faktów lub na podstawie dokumentów urzędowych przedstawionych przez ten podmiot (przedsięwzięcie) lub też dostępnych dzięki zastosowaniu środków bezpieczeństwa finansowego wobec klientów zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. W ten sam sposób ustala się czy pozostałe podmioty lub przedsięwzięcia, o których mowa w art. 44c ust. 2 pkt 1 updof, podlegają faktycznemu opodatkowaniu.

Ust. 6 – dotyczy sytuacji gdy podmiot gospodarczy dokonuje wypłaty lub zabezpieczenia wypłaty odsetek na rzecz podmiotu (przedsięwzięcia) wymienionego w rozporządzeniu właściwego do spraw finansów publicznych określającym listę podmiotów, które uważa się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu dla celów art. 44c ust. 1 pkt 3, który twierdzi, że podlega faktycznemu opodatkowaniu albo na rzecz innego podmiotu (przedsięwzięcia). W takim przypadku ustalenie faktu podlegania faktycznemu opodatkowaniu jest kluczowe dla możliwości uznania danego podmiotu (przedsięwzięcia) za pośredniego odbiorcę i w efekcie dla ustalenia na kim spoczywają obowiązki informacyjne podmiotu wypłacającego.

Podmiot gospodarczy ustala zatem tę okoliczność, tj. fakt podlegania faktycznemu opodatkowaniu, na podstawie ogólnie uznanych faktów bądź też na podstawie dokumentów urzędowych przedstawionych przez dany podmiot lub dostępnych w wyniku zastosowania środków bezpieczeństwa finansowego wobec klientów zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.

Art. 1 pkt 9 – (zmiana dotycząca art. 45)

Ust. 9 – Zmiana polega na wprowadzeniu obowiązku załączania do zeznania podatkowego, uproszczonego sprawozdania w sprawie transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi. Obowiązek ten zostanie założony na podatników, którzy są zobowiązane do sporządzania dokumentacji podatkowej pomiędzy podmiotami powiązanych, jak i w przypadku dokonywania płatności należności bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu z tzw. raju podatkowego. Dodatkowym warunkiem zobowiązania podatników do załączania sprawozdania jest przekroczenie w danym roku podatkowym przychodów lub kosztów w rozumieniu ustawy o rachunkowości o równowartości 10 mln euro.

Rozwiązanie to ma na celu usprawnienie działania administracji skarbowej, w zakresie analizy ryzyka zaniżania dochodów do opodatkowania przez podmioty powiązane lub podmioty dokonujące zapłaty należności do tzw. rajów podatkowych. W efekcie dokonanej analizy możliwe będzie ograniczenie wszczynania kontroli podatkowych u podatników, u których nie występuje istotne ryzyko zaniżenia dochodu do opodatkowania.

Ust. 10 – W przypadku podatników obowiązanych do załączenia do zeznania podatkowego, sprawozdania, o którym mowa w ust. 1, podatnik ten będzie zwolniony z obowiązku sporządzania i przekazywania informacji o umowach zawartych z nierezydentami

w rozumieniu przepisów prawa dewizowego (formularz ORD-U). Obowiązek taki wynika z przepisów art. 82 §1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

Ust. 11 – Zmiana dotyczy delegacji do wydania rozporządzenia dotyczącego wzoru sprawozdania, o którym mowa w ust. 9. Delegacja określa cel sporządzania sprawozdania, a mianowicie analizę warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w relacjach z podmiotem w tzw. raju podatkowym. Wzór sprawozdania powinien pozwalać na określenie podmiotów powiązanych, rodzaju powiązań z tym podmiotem, rodzaju i przedmiotu transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową

2. Zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych – art. 2 projektu ustawy.

Art. 2 pkt 1 - (zmiana dotycząca art. 9a)

Ust. 1 - Zmiana polega na nowym zdefiniowaniu zakresu podmiotowego i przedmiotowego obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej. Celem niniejszej regulacji jest wyłączenie z obowiązku sporządzania dokumentacji podatników prowadzących działalność w skali mikro, tj. o przychodach do 2 mln euro. Podatnicy objęci zakresem podmiotowym są obowiązani do dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi, a także innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami z nimi powiązanymi. Obowiązek sporządzania dokumentacji spoczywa na podatnikach prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej, którzy prowadzą księgi rachunkowe oraz przekroczyli ustawowo określone progi wartości przychodów lub kosztów w rozumieniu przepisów o rachunkowości. Mianowicie, podatnicy ci będą mieli obowiązek sporządzania dokumentacji, jeżeli przychody lub koszty przekroczyły w roku podatkowym równowartość 2 mln euro. Dokumentacja podatkowa będzie obejmowała transakcje pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz zdarzenia ujęte w księgach rachunkowych od początku roku podatkowego.

Ust. 1a – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego obowiązku dokumentacyjnego, dotyczącego kolejnego roku podatkowego następującego po roku, w którym podatnik sporządzał dokumentację podatkową. Jeżeli bowiem podatnik, który sporządzał dokumentację podatkową w poprzednim roku i w danym roku podatkowym prowadzi również księgi rachunkowe, to bez względu na wysokość przychodów i kosztów ujętych w tych księgach będzie zobowiązany do kontynuacji sporządzania dokumentacji w tym roku podatkowym.

Ust. 1b-1c - Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego obowiązku dokumentacyjnego w przypadku podatników prowadzących działalność gospodarczą i działy specjalne produkcji rolnej w formie spółek niebędących osobą prawną. Przepis ustanawia odrębne progi powstania obowiązku sporządzania dokumentacji. Mianowicie, obowiązek powstanie jeśli przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości ujęte w księgach rachunkowych prowadzonych przez spółkę niebędącą osobą prawną przekroczą równowartość 2 mln euro. Wtedy, obowiązany do sporządzenia dokumentacji podatkowej będzie każdy podatnik, będący współnikiem spółki niebędącej osobą prawną. Jednocześnie, przepis ust. 1c przewiduje możliwość przeniesienia obowiązku sporządzania dokumentacji na jednego ze współników mającego siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Tym niemniej, odpowiedzialność z tytułu niesporządzenia dokumentacji spoczywa na wszystkich współnikach.

Ust. 2b – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu, w którym kompleksowo uregulowano zakres dokumentacji sporządzanej przez podatnika. Dokumentacja powinna zawierać opis podatnika, zobowiązanego do sporządzenia dokumentacji podatkowej, opis transakcji dokonywanych między podatnikiem i podmiotami z nim powiązanymi oraz innych zdarzeń, których warunki ustalono (lub zostały narzucone) z podmiotami powiązanymi, a także informacje finansowe podatnika, uzupełnione sprawozdaniem finansowym tego podatnika po jego zatwierdzeniu, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z przepisów o rachunkowości.

Wskazane trzy główne elementy dokumentacji, zostały uzupełnione przepisami szczegółowymi określającymi zakres informacji lub dokumentów niezbędnych do przedstawienia, tak by wypełnić obowiązek dokumentacyjny w poszczególnych jego częściach. W szczególności, podatnik obowiązany jest do wskazania rodzaju i przedmiotu transakcji oraz innych zdarzeń z podmiotami powiązanymi, mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika (ust. 2c pkt 2 lit. a). Najczęstszym sposobem wchodzenia w relacje z podmiotem powiązanym są transakcje zawierane pomiędzy tymi podmiotami. Tym niemniej, wobec różnorodności rzeczywistości gospodarczej, pomiędzy podmiotami powiązanymi zachodzą różnego rodzaju zdarzenia gospodarcze, których warunki mają wpływ na wysokość deklarowanego dochodu (straty) do opodatkowania. Przedmiotem dokumentacji objęte są zdarzenia wszelkiego rodzaju, bez konieczności dowodzenia czy stosunki pomiędzy podmiotami powiązanymi miały charakter transakcji, czy też innego zdarzenia ujętego w księgach rachunkowych. Wśród takich transakcji lub zdarzeń, ustawodawca wyszczególnił kilka, a mianowicie umowy zarządzania płynnością, umowy o podziale kosztów, umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze.

Dla zidentyfikowanych transakcji oraz innych zdarzeń, podatnik obowiązany będzie przedstawić w szczególności ocenę zgodności warunków tych transakcji oraz innych zidentyfikowanych zdarzeń z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty. Przepis ten ma na celu zapewnienie podatnikom sporządzającym dokumentację podatkową prawa do przedstawienia własnej oceny warunków ustalonych z podmiotem powiązanym, oraz opinii, iż warunki te są zgodne z zasadą wartości rynkowej (*z ang. arm's length rule*), czyli że podmioty niezależne działające na tym samym rynku ustaliłyby porównywalne warunki.

Jednocześnie, zmiany zaproponowane w ust. 2b polegają na wprowadzeniu zróżnicowania obowiązku dokumentacyjnego proporcjonalnie do ryzyka zaniżenia dochodów do opodatkowania przez podmioty powiązane. Zmiana obejmuje bowiem rozszerzenie obowiązku sporządzania dokumentacji na poziomie lokalnym o tzw. analizę danych podmiotów niezależnych, która dotyczyć będzie podatników osiągających przychody powyżej 10 mln euro (proponowany przepis art. 9a ust. 2b lit. i)).

Ust. 2c – Zmiana polega na dodaniu nowego przepisu dotyczącego rozszerzenia zakresu obowiązku dokumentacyjnego dla podmiotów powiązanych prowadzących działalność w skali dużej i średniej. Obowiązek sporządzenia dokumentacji na poziomie grupy (*master file*) – dotyczyć będzie podatników, których przychody lub koszty w roku obrotowym przekroczyły 20 mln euro i który tworzy wraz z podmiotami powiązanymi grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o rachunkowości co najmniej dwóch podmiotów powiązanych. Dokumentacja w tej części zawierać informacje o grupie podmiotów powiązanych, w skład której wchodzi podmiot krajowy. Są to informacje sporządzane na poziomie grupy. W skład tej części dokumentacji, wchodzi informacje dotyczące w szczególności polityki cen transakcyjnych prowadzonej przez grupę, opis wykorzystywanych przez grupę wartości niematerialnych, opis sytuacji finansowej grupy, w tym sprawozdanie skonsolidowane grupy

kapitałowej. W dokumentacji, o której mowa w ust. 2c należy wskazać podmiot powiązany, który sporządza tę część dokumentacji, wraz z podaniem daty składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający. Wtedy podatnik załącza tę część dokumentacji do dokumentacji podstawowej określonej w ust. 2b, w terminie składania rocznego zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający.

Ust. 2d – Zmiana polega na dodaniu przepisu ograniczającego obowiązek sporządzania dokumentacji dla podmiotów krajowych, które uzyskały pozytywną decyzję w sprawie porozumienia w sprawach ustalenia cen transakcyjnych, o której mowa w art. 20 i Ordynacji podatkowej. W przypadku transakcji lub zdarzeń objętych porozumieniem, obowiązek sporządzenia dokumentacji będzie ograniczony do przedstawienia danych finansowych podmiotu krajowego, analizy funkcjonalnej i opisu metody oraz sposobu kalkulacji dochodów wraz z uzasadnieniem ich wyboru.

Ust. 2e – Zmiana polega na dodaniu przepisu regulującego termin sporządzenia dokumentacji na poziomie lokalnym. Przepis ten stanowi, iż dokumentacja ta powinna być sporządzana nie później niż do dnia złożenia zeznania podatkowego za dany rok podatkowy. Celem tego przepisu jest zapewnienie, by podatnicy przy sporządzaniu zeznania podatkowego zachowali jednolitość i przejrzystość rozliczeń cen transferowych z informacjami przedstawionymi w dokumentacji podatkowej.

Ust. 2f – Zmiana polega na dodaniu przepisu dotyczącego aktualizacji sporządzonej dokumentacji. Podatnik zobowiązany jest do corocznego okresowego przeglądu sporządzonej dokumentacji, jeśli dotyczy ona transakcji lub zdarzeń kontynuowanych, czyli dla których dokumentacja została sporządzona. Ocenie aktualności podlegają wszystkie zawarte w dokumentacji informacje. Natomiast, część dokumentacji dotycząca analizy porównawczej, powinna być aktualizowana nie rzadziej niż co 3 lata, chyba, że warunki ekonomiczne uległy zmianie w stopniu znacząco wpływającym na analizę.

Ust. 2g - Zmiana polega na dodaniu przepisu określającego termin załączenia dokumentacji na poziomie grupy (master file). Dokumentację w tej części należy załączyć do sporządzonej dokumentacji na poziomie lokalnym (local file), w terminie do dnia złożenia zeznania podatkowego przez podmiot sporządzający dokumentację na poziomie grupy.

Ust. 3 - Zmiana ma charakter dostosowujący i dotyczy obowiązku sporządzania dokumentacji w sytuacji dokonywania transakcji lub innych zdarzeń z podmiotami w tzw. rajach podatkowych. Zmiana wskazuje na elementy dokumentacji transakcji (i innych zdarzeń) w związku z którymi zapłacono należności wynikające z takiej transakcji dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, tj. odpowiednio na projektowane przepisy art. 9a ust. 2b-2c i 2e-2g ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Zatem, w powyższym przypadku nie będzie miało zastosowania ograniczenie obowiązku informacyjnego dotyczącego transakcji lub zdarzeń objętych decyzją w sprawie porozumienia, o której mowa w art. 20i Ordynacji podatkowej w okresie jej obowiązywania. Zmiana nie dotyczy również limitu 20 000 euro wyznaczającego próg dla którego powstanie obowiązek sporządzenia dokumentacji.

Ust. 3d - Proponowany przepis wpisuje się w system zwolnień z obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej na potrzeby cen transferowych. Zgodnie z projektowanymi przepisami, obowiązek ten nie będzie występował w przypadku transakcji w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

Ust. 4-5 – Zmiana ma charakter dostosowujący w zakresie przepisów zobowiązujących podatnika do przedłożenia dokumentacji oraz kursu walutowego do przeliczenia limitów określonych w przepisach. W przypadku przedłożenia dokumentacji, termin nie uległ zmianie. Podatnicy zobowiązani są do przedłożenia dokumentacji w ciągu 7 dni.

Ust. 7 – Zmiana dotyczy dodania delegacji do wydania rozporządzenia zawierającego szczegółowy opis elementów stanowiących dokumentację podatkową, wymienionych w ust. 2b i 2c.

Art. 2 pkt 2 - (zmiana dotycząca art. 11)

Ust. 5a – zmiana polega na zwiększeniu progu powiązań kapitałowych z 5% do 20%, tak aby powiązania nie dotyczyły tzw. inwestycji portfelowych.

Art. 2 pkt 3 – (wprowadzenie art. 22c)

W ustawie została dodana nowa jednostka redakcyjna art. 22c, który określa konstrukcję oraz zasady stosowania klauzuli zapobiegającej nadużyciom w przypadku zwolnienia z opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych na podstawie art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 ustawy.

Ust. 1 – stanowi, iż przepisów art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 nie stosuje się jeżeli osiągnięcie dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych następuje w związku z zawarciem umowy, transakcji lub dokonaniem innej czynności prawnej, która – zważywszy na wszystkie stosowne fakty i okoliczności – nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej, i której głównym celem lub jednym z głównych celów było uzyskanie korzyści podatkowej w postaci zwolnienia określonego w ww. przepisach.

Przepis wyłącza zatem możliwość zastosowania zwolnienia z podatku dochodowego dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, przyznanego na podstawie art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 ustawy. Wyłączenie takie będzie miało miejsce w sytuacji, gdy dokonana czynność prawna nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej, a jej głównym celem lub jednym z głównych celów było uniknięcie lub uchylene się od opodatkowania – poprzez uzyskanie zwolnienia – co stanowi korzyść podatkową naruszającą cel i istotę tych przepisów. Wskazane przepisy stanowią transpozycję do krajowego porządku prawnego przepisów art. 4 i 5 dyrektywy 2011/96/UE i mają na celu zapobieganie podwójnemu nieopodatkowaniu zysków z dywidend w sensie ekonomicznym i w sensie prawnym.

W celu zagwarantowania proporcjonalności stosowania klauzuli, przepis przewiduje iż ocena czynności prawnej pod kątem kryterium rzeczywistości, nastąpi z uwzględnieniem wszystkich stosownych faktów i okoliczności.

Na potrzeby konstrukcji przepisu, zdecydowano się zastąpić użyte w dyrektywie pojęcie „uzgodnienia” (*arrangement*) – pojęciem „czynności prawnej”, funkcjonującym powszechnie w polskim obrocie prawnym. Biorąc pod uwagę, iż termin „uzgodnienie”, w takim znaczeniu jakie nadaje mu wdrażana dyrektywa, zasadniczo nie występuje w krajowej legislacji, stosowanie przepisu w praktyce mogłoby rodzić wątpliwości interpretacyjne. Jako rodzaj czynności prawnej wskazano także umowę i transakcję.

Dyrektywa nakazuje stosowanie klauzuli także do poszczególnych etapów lub części uzgodnienia oraz do uzgodnień seryjnych. Jako uzgodnienie seryjne należy traktować dokonanie wielu wzajemnie powiązanych czynności prawnych. „Wiele” należy rozumieć jako więcej niż jedna.

Ust. 2 – określa, że dana czynność prawna nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej, jeżeli nie jest ona dokonywana z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, a skutkiem takiej czynności jest w szczególności przeniesienie własności udziałów (akcji) spółki wypłacającej dywidendę lub osiągnięcie przez tę spółkę przychodu (dochodu), wypłacanego następnie w formie dywidendy.

Proponowana redakcja bierze przede wszystkim pod uwagę fakt, iż klauzula powinna obejmować te sytuacje, w których – jak wskazał ustawodawca unijny – występuje uzyskanie korzyści podatkowej naruszającej przedmiot lub cel dyrektywy, określony jako brak opodatkowania wypłaty dywidend pomiędzy spółkami zależnymi.

Jeżeli zatem rozpatrywana - w kontekście klauzuli i jednostkowego przypadku - treść ekonomiczna podjętej czynności prawnej lub szeregu zdarzeń ogranicza się do przeniesienia własności udziałów (akcji) spółki wypłacającej dywidendę, w celu uzyskania zwolnienia, lub takiego ukształtowania stosunków prawnych, które obliczone jest na wykazanie przychodu (dochodu) na poziomie spółki zależnej, w celu przetransferowania go następnie spółce dominującej w formie dywidendy, można uznać, iż działania takie naruszają istotę dyrektywy.

Przykładem może być sytuacja, w której spółka dominująca przenosi na spółkę zależną określoną wartość niematerialną i prawną, a następnie korzysta z niej w zamian za uiszczenie opłaty licencyjnej. Dochód z otrzymywanych wartości, wygenerowany na poziomie spółki zależnej, podlega natomiast wypłacie w formie dywidendy na rzecz spółki dominującej. Projektowana klauzula nie wkracza zatem w sferę ogólnie pojmowanej racjonalności ekonomicznej działania spółki dominującej, ale koncentruje się na elemencie zasadności przyznawania przywileju wynikającego z dyrektywy, który dotyczy jedynie fragmentu całości uzgodnień poczynionych między spółkami. W takiej sytuacji można bowiem uznać, iż jednym z celów tych uzgodnień było osiągnięcie korzyści podatkowej polegającej na zwolnieniu dywidendy z opodatkowania u jej odbiorcy, a zatem należy odmówić im przymiotu uzgodnień rzeczywistych, które bazują na przyczynach ekonomicznych.

Należy zauważyć, iż użyte w tym przepisie pojęcie „czynności prawnej” należy rozumieć szeroko. Obejmuje ono zarówno czynności prawne jak i oświadczenia woli rozpatrywane osobno jak i łącznie. Tylko taka interpretacja tego przepisu pozwoli na właściwe jego stosowanie w przypadku skomplikowanych konstrukcji hybrydowych, których istotą jest uchylanie się od opodatkowania.

Jednocześnie, w celu zoptymalizowania efektywności stosowania klauzuli oraz zapewnienia jej proporcjonalności, możliwa jest ocena poszczególnych części/etapów czynności prawnej/transakcji pod kątem jej zasadności ekonomicznej i jeśli dana czynność prawna na to pozwala, wyeliminowania tylko tych jej skutków, które (jak w powołanym przykładzie) nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej, bez uszczerbku dla pozostałych elementów relacji prawnej. Również w przypadku powiązanych ze sobą czynności można wyeliminować skutki podatkowe tylko tych, które zostaną zgodnie z ust. 2 uznane za nierzeczywiste.

Należy mieć również na uwadze, iż na sztuczność konstrukcji prawnej może wskazywać nadmierna zawilgość lub brak treści ekonomicznej, co prowadzi do przekonania, iż nie zastosowałby jej rozsądnie działający podmiot kierujący się w swych wyborach celami gospodarczymi. Podobnie można oceniać wykorzystywanie struktur pośredniczących, występowanie w danej konstrukcji prawnej elementów wzajemnie się kompensujących, ukrywanie prawdziwego celu i znaczenia zdarzenia gospodarczego oraz nieadekwatność lub zbędność danej konstrukcji prawnej dla realizacji takiego zdarzenia. Podobne przesłanki powinny być stosowane przy ustalaniu uzasadnionych przyczyn ekonomicznych

odzwierciedlających rzeczywistość gospodarczą na gruncie stosowania wprowadzanej klauzuli.

Art. 2 pkt 4 – (zmiana art. 26 ustawy)

W art. 26, dotyczącym obowiązków płatnika w zakresie pobrania i przekazania na rachunek właściwego urzędu skarbowego podatku dochodowego od osób prawnych, zmieniono ust. 1f, który reguluje obowiązek uzyskania pisemnego oświadczenia podatnika, że w stosunku do wypłacanych należności zostały spełnione warunki stosowania zwolnienia m. in. z art. 22 ust. 4 updog.

Proponowana zmiana dotyczy uzupełnienia pisemnego oświadczenia o klauzulę, że w stosunku do wypłacanych należności, o których mowa w art. 22 ust. 1, nie znajdzie zastosowania przepis art. 22c, tj. przepis wyłączający możliwość zastosowania zwolnienia z podatku dochodowego dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych przyznanego na podstawie art. 22 ust. 4, w związku z dokonaniem przez podatnika nierzeczywistej czynności prawnej mającej na celu uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.

Uzyskanie pisemnego oświadczenia podatnika, że w stosunku do wypłacanych należności nie znajdzie zastosowania przepis art. 22c, ma na celu ochronę płatnika przed ewentualną odpowiedzialnością za nieprawidłowe niepobranie podatku w przypadku gdyby do wypłacanych przez niego należności miała zastosowanie klauzula zapobiegająca nadużyciom, określona w art. 22c ustawy. Jednocześnie brak takiego oświadczenia w dniu dokonywania płatności będzie dla płatnika podstawą do odmowy niepobrania podatku, zwłaszcza w sytuacji gdy będzie on dysponował wiedzą o fakcie dokonania przez podatnika czynności prawnej nierzeczywistej, objętej zakresem stosowania ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom.

Art. 2 pkt 5 – (zmiana art. 27 ustawy)

Ust. 5 - Zmiana polega na wprowadzeniu obowiązku załączania do zeznania podatkowego, uproszczonego sprawozdania w sprawie transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi. Obowiązek ten zostanie założony na podmioty, które są zobowiązane do sporządzania dokumentacji podatkowej pomiędzy podmiotami powiązanym, jak i w przypadku dokonywania płatności należności bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu z tzw. raju podatkowego. Dodatkowym warunkiem zobowiązania podatników do załączania sprawozdania jest przekroczenie w danym roku podatkowym przychodów lub kosztów w rozumieniu ustawy o rachunkowości o równowartości 10 mln euro.

Rozwiązanie to ma na celu usprawnienie działania administracji skarbowej, w zakresie analizy ryzyka zaniżania dochodów do opodatkowania przez podmioty powiązane lub podmioty dokonujące zapłaty należności do tzw. rajów podatkowych. W efekcie dokonanej analizy możliwe będzie ograniczenie wszczynania kontroli podatkowych u podatników, u których nie występuje istotne ryzyko zaniżenia dochodu do opodatkowania.

Ust. 6 – W przypadku podatników obowiązanych do załączenia do zeznania podatkowego, sprawozdania, o którym mowa w ust. 1, podatnik ten będzie zwolniony z obowiązku sporządzania i przekazywania informacji o umowach zawartych z nierezydentami w rozumieniu przepisów prawa dewizowego (formularz ORD-U). Obowiązek taki wynika z przepisów art. 82 §1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

Ust. 7 - Zmiana dotyczy delegacji do wydania rozporządzenia dotyczącego wzoru sprawozdania, o którym mowa w ust. 5. Delegacja określa cel sporządzania sprawozdania, a mianowicie analizę warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w relacjach z podmiotem w tzw. raju podatkowym. Wzór sprawozdania

powinien pozwalać na określenie podmiotów powiązanych, rodzaju powiązań z tym podmiotem, rodzaju i przedmiotu transakcji lub innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi lub w związku z którymi zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową

Ust. 8 - Zmiana dostosowuje zakres obowiązku dokumentacyjnego w zakresie relacji między podmiotami powiązanymi do zaleceń OECD, zgodnie z którymi jednym z elementów dokumentacji cen transferowych jest formularz służący analizie ryzyka stosowania cen transferowych w ramach całego przedsiębiorstwa wielonarodowego (z ang. *Country-by-country report*).

Formularz ten zawiera najistotniejsze informacje nt. działania przedsiębiorstwa wielonarodowego w poszczególnych jurysdykcjach podatkowych, w których prowadzą działalność gospodarczą poszczególne podmioty powiązane, w szczególności w zakresie podziału globalnego dochodu, należnych i zapłaconych podatków oraz niektórych wskaźników dotyczących prowadzonej działalności w poszczególnych krajach. Obowiązek składania tego formularza dotyczy wyłącznie dużych podmiotów działających w skali międzynarodowej, jeśli skonsolidowane przychody grupy przekraczają kwotę 750 mln euro.

Proponowane zmiany są częścią systemu zapobiegania unikaniu opodatkowania, opracowywanego przez OECD i kraje Grupy G20 w ramach działań BEPS (Base Erosion Profit Shifting).

Przewiduje się, iż po przystąpieniu władz podatkowych zaangażowanych państw do porozumień o wymianie informacji podatkowych, informacje ze składanych corocznie formularzy będą wymieniane między administracjami podatkowymi tych państw.

Ust. 9 – Zmiana dotyczy wprowadzenia przepisów określających dzień przeliczenia kursu walutowego dla prognozy określonego w euro w ust. 5

Ust. 10 – Zmiana dotyczy delegacji do wydania rozporządzenia dotyczącego wzoru sprawozdania, dotyczącego country-by-country reporting, sporządzanego w celu analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w obszarze cen transferowych oraz w celu wymiany informacji z właściwymi władzami państw obcych.

Ust. 11 - Zmiana polega na dodaniu przepisu nakładającego obowiązek pisemnego oświadczenia przez członka zarządu o kompletności dokumentacji podatkowej. Zagadnienia dotyczące polityki cen transakcyjnych dotyczą szeregu zagadnień z rachunkowości zarządczej, decyzji strategicznych grupy. Dlatego wiarygodne potwierdzenie kompletności sporządzonej dokumentacji podatkowej możliwe jest wyłącznie z poziomu zarządu podmiotu krajowego.

Art. 2 pkt 6 – (zmiana załącznika 4 do ustawy)

W załączniku 4 *Lista podmiotów, do których ma zastosowanie art. 20 ust. 14 i art. 22 ust. 6 ustawy* w poz. 27 zostały dodane dwie spółki prawa rumuńskiego: „societăți în nume colectiv” i „societăți în comandită simplă”. Lista wskazuje indywidualnie dla każdego z państw członkowskich (oraz Konfederacji Szwajcarskiej) typy podmiotów, w stosunku do których zastosowanie znajdują preferencyjne zasady opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.

3. Zmiany w ustawie – Ordynacja podatkowa oraz w ustawie – Kodeks karny skarbowy – art. 3 i 4 projektu ustawy.

Art. 3 pkt 1 – zmiana w art. 305n Ordynacji podatkowej

Nadaje się nowe brzmienie pkt 2 w § 1 w art. 305n Ordynacji podatkowej, który określa obowiązek przekazywania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych informacji dotyczących przychodów (dochodów) z oszczędności osób fizycznych. Zmiana polega na zastąpieniu dotychczasowego wskazania terytoriów zależnych lub stowarzyszonych, których rezydenci podatkowi są objęci zakresem wymiany, odesłaniem do rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 3 updof.

Biorąc pod uwagę dynamikę zmian w zakresie umów o wymianie informacji i konieczność ewentualnych aktualizacji wykazu państw i terytoriów, do których zastosowanie ma zmieniany przepis Ordynacji podatkowej, uzasadnione jest przeniesienie tej materii do aktu prawnego niższego rzędu.

Art. 3 pkt 2 – zmiana w art. 306m Ordynacji podatkowej

Nadaje się nowe brzmienie § 1 w art. 306m Ordynacji podatkowej, który reguluje wydawanie zaświadczenia o miejscu zamieszkania dla celów podatkowych na terytorium RP dla podatników uzyskujących przychody (dochody) ze źródeł położonych w określonych państwach lub terytoriach. Analogicznie, jak w przypadku art. 305n, zmiana polega na zastąpieniu wskazania tych państw (terytoriów) odesłaniem do rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanego na podstawie art. 44c ust. 5 pkt 2 updof.

Art. 4 – zmiana w art. 80 ustawy – Kodeks karny skarbowy

Zmiana dotyczy § 2 w art. 80, który określa sankcje za niedopełnienie obowiązków informacyjnych, o których mowa w updof, przez podmioty zobowiązane. Zakres podmiotowy przepisu został uzupełniony o podmioty wypłacające. Wprowadzono również zmianę dostosowującą związaną z wprowadzeniem nowego rozdziału i nowych jednostek redakcyjnych do updof.

4. Przepisy przejściowe i końcowe – art. 5 - 9 projektu ustawy.

Art. 5 – przepisy przejściowe

Przepis przewiduje, że przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych związane z implementacją dyrektywy 2014/48/UE oraz przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, związane z wprowadzeniem klauzuli zapobiegającej nadużyciom, będą miały zastosowanie do dochodów osiągniętych od dnia 1 stycznia 2016 r. Ponadto przewiduje się, iż do dochodów osiągniętych do dnia 31 grudnia 2015 r. będą stosowane przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w dotychczasowym brzmieniu.

Art. 6 – akty wykonawcze

Przepis przewiduje zachowanie w mocy aktów wykonawczych wydanych na podstawie art. 42c ust. 9 updof, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, do czasu wydania nowych przepisów wykonawczych na podstawie projektowanego art. 44c ust. 9 updof nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2016 r. Przepis będzie miał zastosowanie do rozporządzenia IFT.

Art. 7 i art. 8 – przepisy przejściowe w zakresie dokumentacji cen transferowych

Przepisy art. 7 ustawy regulują kwestie dotyczące przepisów przejściowych dotyczących kwestii dokumentowania transakcji między podmiotami powiązanymi.

W zakresie obowiązku dokumentacyjnego określanego jako tzw. „*local file*” i „*master file*”, określonego w art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przepisy przejściowe stanowią, iż w sprawach wszczętych przed wejściem w życie zmian dotyczących dokumentacji cen transferowych (tj. 1 stycznia 2016 r.) i nie zakończonych do tego momentu mają zastosowanie przepisy dotyczące obowiązku dokumentacyjnego obowiązujące przed wejściem w życie niniejszej ustawy.

Z kolei, przepis przejściowy dotyczący obowiązku dokumentacyjnego określanego jako raportowanie z poszczególnych krajów (z ang. *country-by-country report*), wprowadzanego zmianami przepisu art. 27 ust. 8 updog, reguluje, iż obowiązek złożenia tego formularza dotyczy lat podatkowych rozpoczynających się od 1 stycznia 2016 r. tzn. nie obejmuje roku podatkowego rozpoczynającego przed dniem 1 stycznia 2016 r., a kończącego się po wejściu w życie obowiązku złożenia tego formularza.

Art. 9 – przepis końcowy

Określa datę wejścia w życie przepisów ustawy zmieniającej na dzień 31 grudnia 2015 r. Data ta jest zgodna z terminem transpozycji określonym w dyrektywach 2014/86/UE oraz 2015/121.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 4 i § 52 ust. 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. poz. 979), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny. W przypadku zgłoszenia zainteresowania pracami nad tym projektem w trybie przewidzianym w ustawie o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, dokonane zgłoszenie zostanie udostępnione w Biuletynie Informacji Publicznej jako dokument dotyczący prac nad projektem.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega notyfikacji na zasadach przewidzianych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. Nr 239, poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt ustawy nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Projekt ustawy jest ujęty w Wykazie prac legislacyjnych Rady Ministrów (nr UC 167).

Nazwa projektu

Ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw.

Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące

Ministerstwo Finansów

Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu

Pan Jarosław Neneman Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów

Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu

Pan Dariusz Zasada, Zastępca Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, (22) 694 33 26, e-mail:

dariusz.zasada@mf.gov.pl;

Pani Monika Laskowska, Zastępca Dyrektora Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, (22) 694 33 26, e-mail:

monika.laskowska@mf.gov.pl

Data sporządzenia

27 kwietnia 2015 r.

Źródło:

Prawo UE – dyrektywa Rady 2014/48/UE, dyrektywa Rady 2014/86/UE, dyrektywa Rady(UE) 2015/121.

Nr w wykazie prac

UC 167

OCENA SKUTKÓW REGULACJI**1. Jaki problem jest rozwiązywany?**

Transpozycja do polskiego porządku prawnego:

1) dyrektywy Rady 2014/48/UE z dnia 24 marca 2014 r. zmieniającej dyrektywę 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek. Obecny zakres dyrektywy 2003/48/WE nie obejmuje niektórych rodzajów innowacyjnych produktów finansowych stanowiących odpowiednik odsetek od wierzytelności, jak również płatności odsetek w ramach struktur wykorzystujących podmioty pośredniczące. Sprzyja to uchylaniu się od stosowania dyrektywy i uniemożliwia efektywne opodatkowanie dochodu z odsetek, powodując niepożądane zakłócenia konkurencji.

2) dyrektywy Rady 2014/86/UE z dnia 8 lipca 2014 r. zmieniającej dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich – w zakresie włączenia dwóch spółek prawa rumuńskiego do grupy podmiotów, w stosunku do których zastosowanie znajdą preferencyjne zasady opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.

3) dyrektywy Rady (UE) 2015/121 z dnia 27 stycznia 2015 r. zmieniającej dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich – w zakresie wprowadzenia ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom. Agresywne planowanie podatkowe związane z wykorzystywaniem różnic między systemami podatkowymi poszczególnych krajów i zasad dot. zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu prowadzi, wbrew intencji dyrektywy 2011/96/UE, do czerpania nieuzasadnionych korzyści podatkowych w postaci braku opodatkowania w ogóle.

Wzrost znaczenia działalności podmiotów powiązanych w poszczególnych jurysdykcjach oraz jej wpływ na bazy podatkowe wymusza konieczność dostosowania obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych do zmieniających się warunków gospodarczych. Z uwagi, iż działalność ta ma wpływ na bazy podatkowe różnych jurysdykcji podatkowych i cechuje się wzajemną zależnością, na forum unijnym zwrócono uwagę na konieczność zapewnienia większego stopnia koordynacji w tym zakresie pomiędzy państwami członkowskimi. W szczególności dotyczy to ujednolicenia zakresu dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi, przy jednoczesnym zagwarantowaniu dostępu do rzetelnych informacji pozwalających na ocenę zgodności rozliczeń podatkowych z zasadą ceny rynkowej (zasada arm's length).

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

1. Dostosowanie pojęć zawartych w dyrektywie 2003/48/WE do ewolucji produktów oszczędnościowych i objęcie jej zakresem dochodów z odsetek z inwestycji w innowacyjne produkty finansowe oraz w niektóre produkty ubezpieczeniowe. Zastosowanie dyrektywy do płatności odsetek w ramach struktur obejmujących podmioty pośredniczące oraz poprawa jakości przedstawianych informacji. Powyższe działania umożliwią skuteczną wymianę informacji co pozwoli na efektywne opodatkowanie dochodów z odsetek w państwie rezydencji. Wdrożenie nastąpi przez wprowadzenie w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof) nowego rozdziału 7a regulującego w sposób kompleksowy zasady pozyskiwania i przekazywania informacji o wypłatach odsetek.

2. Aktualizacja załącznika Nr 4 do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: updop) – na podstawie uzupełnionego Załącznika I Część A do dyrektywy 2011/96/UE – pozwoli na zastosowanie jej art. 20 ust. 14 i art. 22 ust. 6 do wszystkich spółek prawa rumuńskiego objętych zakresem dyrektywy.

3. Wprowadzenie wspólnej dla państw członkowskich ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom na potrzeby dyrektywy 2011/96/UE ma na celu wyeliminowanie fikcyjnych uzgodnień, które nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej i służą głównie uzyskaniu nieuzasadnionej korzyści podatkowej. Klauzula ma przeciwdziałać zjawisku podwójnego nieopodatkowania w wyniku wykorzystywania rozbieżności między krajowymi systemami podatkowymi poszczególnych państw. Wdrożenie nastąpi poprzez wyłączenie możliwości stosowania zwolnień, przewidzianych w art. 20 ust. 3 i art. 22 ust. 4 updop, w przypadku dokonania czynności prawnej, która – zważywszy na wszystkie stosowne fakty i okoliczności – nie jest rzeczywista, i której głównym celem lub jednym z głównych celów było uniknięcie lub uchylene się od opodatkowania.

Zmiana regulacji w podatkach dochodowych (CIT i PIT) będzie skierowana do podmiotów powiązanych i odnosić się będzie do dokumentowania transakcji z podmiotami powiązаныmi, w taki sposób by obowiązek dokumentacyjny był nałożony proporcjonalnie do ryzyka zaniżenia dochodów do opodatkowania. Propozycja dotyczy również zmian w Ordynacji podatkowej (przepisy dotyczące czynności sprawdzających) pozwalającej za poprawę dostępności dla organów podatkowych do dokumentacji w celu oceny ryzyka podatkowego.

Propozycja realizacji zaleceń unijnych jest implementowana poprzez zróżnicowanie zakresu obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych (dokumentacja na poziomie lokalnym uzupełniana poprzez jednolitą dokumentację grupy oraz raportowanie wg krajów). Proponowane zmiany przepisów przewidują wyłączenie przedsiębiorców działających w skali mikro z obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych. Dla pozostałych podmiotów obowiązek ten zostanie zróżnicowany ze względu na rozmiar działalności i ryzyko przesunięcia dochodów pomiędzy podmiotami powiązаныmi. Nowe rozwiązania umożliwią także lepszy dobór podmiotów do kontroli dzięki wprowadzeniu instrumentów do pogłębionej analizy całego łańcucha wartości dodanej w danej grupie podmiotów. Nowe podejście do problematyki dokumentacji cen transferowych między podmiotami powiązаныmi służyć powinno zarówno lepszemu doborowi podmiotów do kontroli, jak i zapewnieniu użytecznej informacji do przeprowadzenia odpowiedniej kontroli cen transferowych oraz zapewnieniu, by podatnicy zwracali należytą uwagę na kwestie dotyczące polityki cen transferowych w wykonywaniu swoich obowiązków podatkowych.

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

Implementowane przepisy dyrektyw mają być jednolicie wprowadzone we wszystkich państwach członkowskich UE.

Obowiązek sporządzania przez podatników dokumentacji cen transferowych jest standardem w krajach UE i OECD. Zalecane przez UE rozszerzenie zakresu dokumentacji cen transferowych jest stopniowo wprowadzane przez kraje UE, biorąc również pod uwagę postęp prac w tym zakresie prowadzonych na forum OECD.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podmioty wypłacające, które składają IFT3/IFT-3R	Ok. 100 podmiotów	System informatyczny POLTAX- Podmioty wypłacające, które składają IFT3/IFT-3R	Poszerzeniu ulegnie krąg podmiotów zobowiązanych do przekazywania informacji oraz zakres wymaganych danych. Jednocześnie w celu zmniejszenia obciążeń administracyjnych spoczywających na podmiotach wypłacających sporządzony zostanie orientacyjny wykaz podmiotów i konstrukcji prawnych, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu.
Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych	5,3 tys. podatników	System informatyczny POLTAX - Podatnicy, którzy wykazali dochody z tytułu dywidend za 2013 r.: - wg deklaracji CIT-6R	Wyłączenie możliwości korzystania z korzyści przewidzianych w dyrektywie 2011/96/UE w przypadkach fikcyjnych uzgodnień, które nie odzwierciedlają rzeczywistości gospodarczej, wprowadzanych
	2, 8 tys. podatników	System informatyczny	

		POLTAX - wg informacji IFT-2R - dochód zwolniony z opodatkowania	głównie w celu uniknięcia lub uchylecia się od opodatkowania.
Minister Finansów			Obowiązki związane z przekazywaniem do KE informacji do celów statystycznych na potrzeby analizy działania dyrektywy.
Organy podatkowe			Obowiązki związane z badaniem – w ramach klauzuli zapobiegającej nadużyciom do dyrektywy 2011/96/UE – zasadności korzystania z preferencji podatkowej.
Podmioty krajowe, w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zawierające transakcje z podmiotami z nimi powiązanymi	Liczba przedsiębiorców, którzy zawierają transakcje z podmiotami powiązanymi wynosi ok. 35 tys.	Baza danych Amadeus – opracowana przez firmę Bureau van Dijk oraz raport GUS pt. „Działalność gospodarcza podmiotów z kapitałem zagranicznym w 2013 r.”	Uzależnienie istnienia obowiązku dokumentacyjnego oraz jego zakresu od ryzyka generowanego przez podatników w zakresie zaniżenia dochodu do opodatkowania: skala działalności gospodarczej, rodzaj transakcji

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.

Projekt ustawy będzie poddany konsultacjom społecznym z przedstawicielami następujących podmiotów:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Business Centre Club
3. Konfederacja „Lewiatan”
4. Związek Banków Polskich
5. Krajowa Izba Radców Prawnych
6. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
7. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
8. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
9. Związek Rzemiosła Polskiego
10. Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych (OPZZ)
11. Komisja Krajowa Niezależnego Samorządnego Związku Zawodowego „Solidarność”
12. Forum Związków Zawodowych
13. Prezes Naczelnej Rady Adwokackiej
14. Prezes Zarządu Polskiej Izby Biur Rachunkowych
15. Prezes Narodowego Banku Polskiego
16. Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego
17. Rzecznik Praw Obywatelskich
18. Przewodniczący Federacji Związków Zawodowych Pracowników Skarbowych
19. Stowarzyszenie Centrum Cen Transferowych.

Ponadto zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej z chwilą przekazania do uzgodnień z członkami Rady Ministrów. Od tego momentu każdy będzie mógł zgłosić zainteresowanie pracami nad projektem ustawy (art. 7 ust. 1 ww. ustawy). Stosownie do § 52 ust. 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2013 r., poz. 979), organ wnioskujący udostępni projekt w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

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)

[illegible]

**Dodatkowe informacje,
w tym wskazanie
źródeł danych i
przyjętych do obliczeń
założeń**

Jednocześnie nie jest obecnie możliwe oszacowanie skutków, z uwagi na brak możliwości określenia wielkości dochodu, który podlegać będzie opodatkowaniu w wyniku zastosowania projektowanych rozwiązań.

Regulacje zakresie dokumentacji cen transferowych będą pozytywnie oddziaływały na dochody do budżetu państwa. Wdrożenie przepisów będzie skutkowało usprawnieniem kontroli cen transferowych. W rezultacie powinien być ograniczony negatywny proces polegający na erozji podstawy opodatkowania.

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							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Wyłączenie z obowiązku dokumentacyjnego przedsiębiorstw powiązanych prowadzących działalność w skali mikro						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
Niemierzalne	duże przedsiębiorstwa	Przewiduje się, że wprowadzenie ogólnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom i ograniczenie zjawiska podwójnego nieopodatkowania pozytywnie wpłynie na konkurencję między spółkami na rynku wewnętrznym.						
	(dodaj/usuń)							

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: zmniejszenie liczby dokumentów dla podatników prowadzących działalność gospodarczą w małej skali	☐ zwiększenie liczby dokumentów ☒ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☒ inne: poszerzenie kręgu podmiotów zobowiązanych do przekazywania informacji zwiększenie liczby dokumentów dla podatników prowadzących działalność gospodarczą w dużej skali, generującej duże ryzyko zaniżenia zobowiązań podatkowych	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☒ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy	
Komentarz: 1. W związku ze zmianami definicji w dyrektywie 2014/48/UE oraz w celu poprawy jakości informacji, przedstawianych na jej podstawie, poszerzeniu ulegnie krąg podmiotów zobowiązanych do przekazywania informacji oraz zakres wymaganych danych. Jednocześnie w celu zmniejszenia obciążeń administracyjnych spoczywających na podmiotach wypłacających sporządzony zostanie orientacyjny wykaz podmiotów i konstrukcji prawnych, które uznaje się za niepodlegające faktycznemu opodatkowaniu na podstawie załączników I i II do dyrektywy 2003/48/WE. 2. Zwiększenie liczby procedur może wynikać z konieczności kontroli – w ramach klauzuli zapobiegającej nadużyciom do dyrektywy 2011/96/UE – zasadności korzystania z preferencji podatkowej. 3. Regulacje w zakresie dokumentacji cen transferowych spowodują dopasowanie zakresu obowiązku dokumentacyjnego do stopnia ryzyka przenoszenia dochodu pomiędzy podmiotami powiązanymi. Nastąpi dostosowanie obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych do skali działalności i ryzyka przesunięcia dochodów pomiędzy podmiotami powiązanymi. Skutkiem wprowadzonych zmian w przepisach będzie zmniejszenie obciążeń regulacyjnych w grupie podmiotów zaliczanych do mikroprzedsiębiorców, gdyż te jednostki zostaną z obowiązku sporządzania dokumentacji wyłączone.		
9. Wpływ na rynek pracy		
Projektowana regulacja nie spowoduje zmian na rynku pracy.		
10. Wpływ na pozostałe obszary		
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ inne:	☐ demografia ☐ mienie państwowe	☐ informatyzacja ☐ zdrowie
Omówienie wpływu		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		

Przewiduje się wejście w życie przepisów ustawy zmieniającej na dzień 31 grudnia 2015 r. – data wynika z konieczności dotrzymania terminu transpozycji dyrektywy 2014/86/UE oraz dyrektywy (UE) 2015/121.

Przewiduje, że przepisy updof w brzmieniu nadanym ustawą zmieniająca oraz przepisy updop, związane z wprowadzeniem klauzuli zapobiegającej nadużyciom, będą miały zastosowanie do dochodów osiągniętych od dnia 1 stycznia 2016 r. Przepisy wdrażające dyrektywę 2014/48/UE będą zatem stosowane od dnia 1 stycznia 2017 r.

W zakresie dokumentacji cen transferowych przewiduje się wejście w życie regulacji ustawowych z dniem 1 stycznia 2016 r.

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

1. W zakresie transpozycji dyrektywy Rady 2014/48/UE ewaluacja efektów nastąpi poprzez dokonanie przez Komisję Europejską analizy informacji gospodarczych, technicznych i fakultatywnych dostarczanych corocznie przez państwa członkowskie. Na tej podstawie, zgodnie z art. 18 dyrektywy 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności, Komisja co trzy lata przedstawia Radzie sprawozdanie dotyczące jej funkcjonowania.

2. W zakresie transpozycji dyrektywy 2014/86/UE projekt sprowadza się wyłącznie do zapewnienia zgodności z prawem Unii Europejskiej poprzez możliwość stosowania przepisów do wszystkich rumuńskich podmiotów uprawnionych.

3. W zakresie klauzuli zapobiegającej nadużyciom do dyrektywy 2011/96/UE przewiduje się, że Minister Finansów po 4 latach od wejścia przepisów w życie dokona analizy stosowania klauzuli na podstawie danych statystycznych uzyskanych z organów skarbowych w okresie 3 lat jej stosowania.

4. W zakresie dokumentacji cen transferowych - ewaluacja po trzech latach obowiązywania przepisów – na podstawie sprawozdań sporządzonych przez organy podatkowe dotyczące kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania u podmiotów powiązanych (w tym zawierające liczbę kontroli zakończonych doszacowaniem w podziale na różne podstawy prawne szacowania, efekt procedur wzajemnego porozumiewania się pomiędzy administracjami różnych jurysdykcji podatkowych dotyczących unikania podwójnego opodatkowania w związku z doszacowaniem cen transferowych).

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

Brak.