

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa

Art. 1. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 3 w pkt 15 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 16 w brzmieniu:
„16) korzyści podatkowej – rozumie się przez to:
 - a) niepowstanie zobowiązania podatkowego, odsunięcie w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżenie jego wysokości albo powstanie lub zawyżenie straty podatkowej,
 - b) powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo podwyższenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku.”;
- 2) w art. 14d w § 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:
„Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy, a w przypadku interpretacji indywidualnej wydawanej na wniosek grupowy – 6 miesięcy, od dnia otrzymania wniosku.”;
- 3) w art. 14s:
 - a) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:
„§ 1a. Z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej może wystąpić podmiot udzielający dofinansowania ze środków publicznych, w zakresie w jakim interpretacja przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie podmiotu otrzymującego dofinansowanie ma wpływ na wysokość tego dofinansowania.”,
 - b) § 2 otrzymuje brzmienie:
„§ 2. Przepisy art. 14k–14n stosuje się odpowiednio do podmiotu realizującego zamówienie oraz podmiotu otrzymującego dofinansowanie.”;

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2017 r. poz. 648, 768, 935, 1428, 1537, 2169 i 2491 oraz z 2018 r. poz. 106, 138, 398 i 650.

4) po art. 14s dodaje się art. 14t–14v w brzmieniu:

„Art. 14t § 1. W przypadku gdy stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmuje transakcje lub inne czynności z udziałem podmiotu krajowego, podmiotu zagranicznego lub podmiotu, który ma stać się podmiotem krajowym lub podmiotem zagranicznym, zwane dalej „podmiotami powiązаныmi”, interpretację indywidualną wydaje się wyłącznie na wniosek złożony wspólnie przez te podmioty krajowe i podmioty zagraniczne (wniosek grupowy).

§ 2. Przepisu § 1 nie stosuje się do powtarzalnych transakcji lub innych czynności dokonywanych przede wszystkim z podmiotami innymi niż podmioty powiązane, jeżeli warunki tych transakcji lub innych czynności dokonywanych z podmiotami powiązаныmi nie odbiegają od warunków stosowanych wobec podmiotów innych niż podmioty powiązane.

§ 3. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, o którym mowa w art. 14b § 3, we wniosku grupowym obejmuje dodatkowo:

- 1) wskazanie uzyskanych i oczekiwanych przez podmioty powiązane głównych korzyści, w tym korzyści podatkowych, wynikających, zarówno bezpośrednio jak i pośrednio, z dokonania transakcji lub innych czynności;
- 2) wskazanie transakcji i innych czynności dokonanych, będących w trakcie lub planowanych, od których uzależnione jest, zarówno bezpośrednio jak i pośrednio, osiągnięcie głównych korzyści, o których mowa w pkt 1;
- 3) wskazanie wartości przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym – w przypadku gdy ich wartość rynkowa lub nominalna na dzień złożenia wniosku grupowego wynosi łącznie co najmniej 10 000 000 zł;
- 4) wskazanie wartości głównych korzyści, o których mowa w pkt 1, objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym – w przypadku, o którym mowa w pkt 3;
- 5) wskazanie okresu, za który zostały określone wartości, o których mowa w pkt 3 i 4 – w przypadku gdy wiarygodne określenie tych wartości jest możliwe jedynie w tym okresie;
- 6) opis występujących lub mających powstać pomiędzy podmiotami powiązаныmi objętymi wnioskiem grupowym powiązań, o których mowa w art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych;

- 7) wskazanie, czy transakcje lub inne czynności objęte stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym odpowiednio były, są lub będą dokonywane wyłącznie z podmiotem powiązaniem, czy również z innymi podmiotami;
- 8) wskazanie numeru i daty wydania interpretacji indywidualnej oraz organu, który ją wydał – w przypadku gdy transakcje lub inne czynności objęte stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym wniosku grupowego były uprzednio przedmiotem interpretacji indywidualnej.

§ 4. Wskazanie wartości, o których mowa w § 3 pkt 3 i 4, obejmuje ceny, wartości rynkowe, emisyjne oraz nominalne, jeżeli występują.

§ 5.

W przypadku, o którym mowa w § 3 pkt 8, organ uprawniony do wydania interpretacji indywidualnej może potraktować wniosek grupowy jako uzupełnienie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będących przedmiotem wskazanej interpretacji indywidualnej, jeżeli okoliczności sprawy lub skutki podatkowe wskazanych transakcji lub innych czynności uzasadniają ich łączne rozpoznanie.

§ 6. Wniosek grupowy może podlegać aktualizacji w zakresie elementów, o których mowa w § 3 pkt 1–5, zarówno przed jak i po wydaniu interpretacji indywidualnej. W przypadku aktualizacji wniosku grupowego przed wydaniem interpretacji indywidualnej termin, o którym mowa w art. 14d § 1, biegnie na nowo od dnia otrzymania aktualizacji.

§ 7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku grupowego, który zawiera dane identyfikujące wnioskodawcę oraz dane wskazane w § 3, art. 14b § 3–5b oraz art. 14r § 2, a także sposób uiszczenia opłaty, o której mowa w art. 14r § 4, mając na względzie konieczność ujednolicenia formy składanych wniosków oraz zapewnienia sprawnej obsługi wnioskodawców.

Art. 14u. § 1. Przepisów art. 14k–14m oraz art. 14n § 1 i 2 nie stosuje się, z zastrzeżeniem § 2 i 3, do interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek grupowy:

- 1) od dnia jej wydania – jeżeli:
 - a) korzyści, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 1, lub transakcje i inne czynności, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 2, nie zostały wskazane we wniosku grupowym,
 - b) wskazane we wniosku grupowym wartości, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 3 lub 4, odbiegają co najmniej o 25% od wartości rzeczywistych,

- c) została uchylona na podstawie art. 14v § 1 pkt 1;
- 2) po upływie okresu, o którym mowa w art. 14t § 3 pkt 5, chyba że w okresie tym wniosek grupowy zostanie zaktualizowany w zakresie elementów wniosku grupowego, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 3–5.

§ 2. Wnioskodawcy przysługuje ochrona prawna wynikająca z przepisów art. 14k–14m oraz art. 14n § 1 i 2 w związku z interpretacją indywidualną wydaną na wniosek grupowy, jeżeli wniosek ten zostanie zaktualizowany w terminie 3 miesięcy od dnia, w którym wnioskodawca uzyskał możliwość prawidłowego wskazania:

- 1) korzyści, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 1, lub transakcji i innych czynności, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 2 – w przypadku gdy na dzień złożenia wniosku grupowego nie było możliwe prawidłowe wskazanie tych korzyści, transakcji lub innych czynności;
- 2) wartości, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 3 i 4 – w przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1 lit. b.

§ 3. W przypadku rocznego rozliczania podatków termin określony w § 2 ulega wydłużeniu do dnia, w którym upływa termin do złożenia rocznego zeznania, w zakresie korzyści, transakcji i innych czynności lub wartości dotyczących roku podatkowego, za który jest składane to zeznanie.

§ 4. Przepisów § 2 i 3 nie stosuje się do interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek grupowy, jeżeli w wyniku jej aktualizacji interpretacja indywidualna została zmieniona w zakresie oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny na podstawie art. 14v pkt 2 lit. b, a ochrona prawna wynika z oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny zawartych w interpretacji przed jej zmianą.

Art. 14v. Po uzupełnieniu lub aktualizacji wniosku grupowego Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej z urzędu, bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia otrzymania uzupełnienia lub aktualizacji:

- 1) uchyla wydaną interpretację indywidualną i umarza postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej – w przypadku określonym w art. 14b § 5b, albo
- 2) zmienia interpretację indywidualną w zakresie:
 - a) opisu przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, lub
 - b) oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny

– w przypadku gdy taką zamianę uzasadnia uzupełniony lub zaktualizowany stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe.”;

- 5) uchyla się art. 119e;
- 6) w art. 119w po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. W przypadku gdy wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej obejmuje transakcje lub inne czynności z udziałem podmiotów powiązanych, opinię zabezpieczającą wydaje się wyłącznie na wniosek złożony wspólnie przez podmioty krajowe i podmioty zagraniczne, z których udziałem dokonuje się transakcji lub innych czynności. Zdania pierwszego nie stosuje się do powtarzalnych transakcji lub innych czynności dokonywanych przede wszystkim z podmiotami innymi niż podmioty powiązane, jeżeli warunki tych transakcji lub innych czynności dokonywanych z podmiotami powiązаныmi nie odbiegają od warunków stosowanych wobec podmiotów innych niż podmioty powiązane.”.

Art. 2. 1. W terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy podmiot, na wniosek którego przed tym dniem wydano interpretację indywidualną, której przedmiotem był stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmujące transakcje lub inne czynności określone w art. 14t § 1 ustawy zmienianej w art. 1, może przekazać Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej informacje w zakresie wskazanym w art. 14t § 3 i 4 tej ustawy. Informacje te stanowią uzupełnienie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będących przedmiotem wydanej interpretacji indywidualnej. Przepisy art. 14t § 2–6, art. 14u § 1 pkt 2 oraz § 3 i 4 oraz art. 14v ustawy zmienianej w art. 1 stosuje się odpowiednio.

2. Interpretacje indywidualne, o których mowa w ust. 1, wygasają z dniem wejścia w życie ustawy, jeżeli w terminie, o którym mowa w ust. 1, nie zostaną przekazane informacje w zakresie wskazanym w art. 14t § 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1. Przepisy art. 14k–14na stosuje się odpowiednio.

3. Przepis art. 14u § 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1 stosuje się odpowiednio do interpretacji indywidualnych, o których mowa w ust. 1, w zakresie okoliczności stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będących przedmiotem interpretacji, które zaistniały po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 3. 1. Do wniosku, którego przedmiotem jest stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmujące transakcje lub inne czynności określone w art. 14t § 1 ustawy zmienianej w art. 1,

złożonego i nierozpatrzonego przed dniem wejścia w życie ustawy, stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. W przypadku wniosków, o których mowa w ust. 1, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej występuje do wnioskodawcy o uzupełnienie braków wniosku w zakresie wskazanym w art. 14t § 1 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1. Przepis art. 14t § 6 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Art. 4. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

ZA ZGODNOŚĆ POD WZGLĘDEM PRAWNYM,
LEGISLACYJNYM I REDAKCYJNYM

Renata Łućko
Zastępca Dyrektora
Departamentu Prawnego w Ministerstwie Finansów

/- podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Uzasadnienie

I. Potrzeba i cel wydania ustawy

1. Aktualnie obowiązujące przepisy Ordynacji podatkowej¹ regulują instytucję indywidualnych interpretacji prawa podatkowego w *Rozdziale 1a Interpretacje przepisów prawa podatkowego*. Instytucja interpretacji podatkowych stanowi odpowiedź ustawodawcy na liczne postulaty podatników, w tym przede wszystkim przedsiębiorców, mających problemy z wykładnią oraz stosowaniem złożonych przepisów podatkowych. Zapewniając podatnikom pomoc w stosowaniu skomplikowanych przepisów prawa podatkowego instytucja ta stanowi także istotny element w likwidowaniu barier w rozwoju przedsiębiorczości, sprzyjając przy tym tworzeniu dobrego klimatu do prowadzenia działalności gospodarczej.

Interpretacja indywidualna daje podatnikowi gwarancję, że jeżeli się do niej zastosuje, to wówczas nie będzie ponosić negatywnych konsekwencji. Oznacza to, że nawet jeżeli urząd skarbowy nie uwzględni interpretacji przy wydawaniu decyzji, to podatnik, który zastosował się do tej interpretacji, nie zapłaci odsetek za zwłokę i nie będzie odpowiadał za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe. Jeżeli interpretacja zostanie doręczona podatnikowi przed zdarzeniem, którego dotyczy, to ochrona będzie polegała także na zwolnieniu z obowiązku zapłaty podatku.

Powyższa moc ochronna bywa jednak nadużywana. W publikowanych na stronie Ministerstw Finansów ostrzeżeniach przed optymalizacją podatkową wskazywano przykłady sytuacji, w których o interpretacje wnioskowały spółki w organizacji lub spółki nie prowadzące jeszcze żadnej działalności, które dopiero po uzyskaniu interpretacji były „dostarczane” przedsiębiorcy, który zdecydował się na wdrożenie optymalizacji podatkowej². Transakcje przekształceń majątkowych przedsiębiorstw lub zbycia kluczowych składników majątku są co do zasady unikalne; nie ma bowiem dwóch dużych przedsiębiorstw które działałyby w ten sam sposób i z wykorzystaniem tych samych składników majątku. Sytuacja, w której wnioski o interpretacje indywidualne, dotyczące takich unikalnych transakcji (obejmujące np. kombinację sprzedaży nieruchomości i darowizny w ramach PGK lub sprzedaż przedsiębiorstwa), są identyczne jak wiele innych wniosków, dotyczących innych przedsiębiorców z innych branż, musi prowokować pytania odnośnie przyczyn takich anomalii oraz ich skutków dla podatników. Ten sposób działania przy uzyskaniu interpretacji budzi bowiem wątpliwości, czy opis sytuacji (stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe) przedstawiony w tego rodzaju „hurtowo produkowanych” wnioskach należycie oddawał rzeczywisty przebieg konkretnej transakcji u określonego przedsiębiorcy. Interpretacje indywidualne

1 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm., zwana dalej „Ordynacją podatkową”).

2 *Ostrzeżenie Ministerstwa Finansów Nr 002/17 z dnia 22 maja 2017 r. przed optymalizacją podatkową z wykorzystaniem wartości firmy*, http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/ostrezenia-i-wyjasnienia-podatkowe/-/asset_publisher/M1vU/content/ostrezenie-ministerstwa-finansow-przed-optimizacja-podatkowa-z-wykorzystaniem-wartosci-firmy, *Ostrzeżenie Ministerstwa Finansów Nr 004/17 z dnia 26 czerwca 2017 r. przed optymalizacją podatkową w ramach podatkowych grup kapitałowych*, http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/ostrezenia-i-wyjasnienia-podatkowe/-/asset_publisher/M1vU/content/ostrezenie-ministerstwa-finansow-przed-optimizacja-podatkowa-w-ramach-podatkowych-grup-kapitalowych.

– jak nawet sama nazwa wskazuje – miały bowiem w założeniu określać konsekwencje podatkowe dla konkretnej transakcji realizowanej przez danego przedsiębiorcę, jeżeli stosowanie prawa podatkowego budziło jego wątpliwości³.

Celem zmian wprowadzanych w zakresie przepisów o interpretacjach indywidualnych jest ograniczenie tego rodzaju nadużyć.

Przepis art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej określa wymogi formalne co do treści wniosku o wydanie interpretacji. Zgodnie z nim składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego.

Z kolei w przepisie art. 14r § 1– 6 Ordynacji podatkowej uregulowane zostały zasady występowania z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przez dwóch lub więcej zainteresowanych uczestniczących w tym samym stanie faktycznym lub mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym tzw. wniosek wspólny. To rozwiązanie obowiązuje od 1 stycznia 2016 r.

W obecnym stanie prawnym przepisy regulujące instytucję indywidualnych interpretacji prawa podatkowego przyznają możliwość wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji jednemu podmiotowi w jego indywidualnej sprawie, bądź wystąpienia przez kilka podmiotów, które są zaangażowane w dane zdarzenie i dla których z danego zdarzenia mogą wynikać skutki podatkowe. Oznacza to, że wyłącznie od woli podmiotów zainteresowanych uzyskaniem stanowiska organu podatkowego zależy, czy złożą odrębne wnioski o wydanie interpretacji, czy skorzystają z możliwości złożenia wniosku wspólnego.

Wniosek wspólny spełnia wszystkie warunki przewidziane dla wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, z tym że zawiera wyczerpujący opis zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienie własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego dla wszystkich zainteresowanych, którzy złożyli wniosek wraz z uzasadnieniem. Na wspólny wniosek złożony przez kilku wnioskodawców organ właściwy dla wskazanego zainteresowanego, wydaje jedną interpretację, którą doręcza tylko podmiotowi wskazanemu przez wnioskodawców jako strona postępowania. W interpretacji tej organ dokonuje kompleksowej oceny stanowiska w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego dla wszystkich wnioskodawców wraz z uzasadnieniem tej oceny.

Ochrona z wydanej interpretacji przysługuje wszystkim zainteresowanym, którzy wystąpili z wnioskiem i wywołuje skutki od dnia doręczenia interpretacji podmiotowi wskazanemu we wniosku jako strona postępowania. Interpretacja zostaje też przekazana do wiadomości organom podatkowym i organom kontroli skarbowej właściwym dla wszystkich zainteresowanych.

Z praktyki gospodarczej wynika, że podatnicy uczestniczący w różnego rodzaju łańcuchach restrukturyzacyjnych, których celem jest optymalizacja podatkowa,

3 *Ibidem.*

występując z wnioskami indywidualnymi, opisują stan faktyczny jedynie ze swojej perspektywy, pomijając powiązania z innymi uczestnikami takiego łańcucha. W konsekwencji otrzymują interpretację zawierającą indywidualną ocenę ich rozliczeń podatkowych.

Zwykle, z perspektywy pojedynczych podatników te rozliczenia są oceniane jako prawidłowe. Natomiast organ wydający interpretację nie ma możliwości oceny całego łańcucha transakcji oraz roli podmiotów uczestniczących w takiej grupie. Aktualne rozwiązanie, z uwagi na fakultatywny wybór rodzaju wniosku w przypadku grupy podatników objętych tym samym stanem faktycznym lub mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym, nie pozwala na pełną ocenę, czy planowane transakcje mają na celu nadużycie prawa podatkowego.

Z uwagi na powyższe proponuje się stworzenie możliwości wystąpienia o interpretację przepisów prawa podatkowego na podstawie wniosku grupowego. Regulacje dotyczące tego typu wniosku miałyby zastosowanie w przypadku gdy stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku o interpretację indywidualną obejmowałby transakcje lub inne czynności dokonywane z udziałem podmiotów powiązanych, tj. podmiotem krajowym, podmiotem zagranicznym lub podmiotem, który ma stać się podmiotem krajowym lub zagranicznym. Jednocześnie proponowane regulacje wskazują jakie elementy powinien posiadać wspomniany wniosek. Pośród nich można wymienić wskazanie głównych korzyści (w tym podatkowych), opis występujących pomiędzy podmiotami powiązanymi powiązań, czy też wskazanie transakcji lub innych czynności dokonanych, będących w trakcie lub planowanych, od których bezpośrednio lub choćby pośrednio uzależnione jest osiągnięcie głównych korzyści.

Zgodnie z projektem ustawy regulację dotyczącą obowiązkowego wniosku grupowego przewiduje się również w zakresie opinii zabezpieczających.

Ponadto proponuje się, aby wnioskodawcy zobowiązani zostali do wskazania wartości przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym, których wartość rynkowa lub nominalna na dzień złożenia wniosku grupowego wynosi co najmniej 10 000 000 zł.

Jednocześnie proponuje się zmianę treści art. 14s poprzez stworzenie możliwości występowania z wnioskiem o interpretację indywidualną przez podmioty (np. Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości) udzielające dofinansowań (różnego rodzaju dotacje dla beneficjentów środków unijnych pochodzących z programów pomocowych UE), gdy interpretacja przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie otrzymującego dofinansowanie ma wpływ na jego wysokość.

Interpretacja przepisów prawa podatkowego jaką ww. podmioty uzyskiwałyby w odniesieniu do sytuacji odnoszących się do konkretnego programu operacyjnego (gdzie określone są czynności, wymagania, sposób rozliczania środków itd. jednakowe dla wszystkich uczestniczących), pozwoliłoby na jednolite traktowanie na gruncie podatkowym uczestniczących w danym programie (oraz odpowiednie zaprojektowanie konkretnego programu). W aktualnym stanie prawnym jest to niemożliwe.

Uzasadnione byłoby przy tym objęcie ochroną wszystkich uczestniczących podmiotów w danym programie, którzy zastosują się do interpretacji wydanej dla podmiotu udzielającego dofinansowania (obecnie każdy z uczestniczących – chcąc korzystać z ochrony wynikającej z Ordynacji podatkowej – musi składać odrębny wniosek o interpretację indywidualną).

II. Ocena konstytucyjności projektowanych rozwiązań oraz przewidywanego wpływu projektu ustawy na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców.

Artykuł 84 Konstytucji RP określa zasadę powszechności opodatkowania, będącą wyrazem zasady sprawiedliwości podatkowej, wynikającej z art. 217 Konstytucji RP. Wprowadzenie obowiązkowych wniosków o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz wspólnych wniosków o opinię zabezpieczającą uszczelni system interpretacji podatkowych.

Powyższe działania spowodują, że wartości konstytucyjne - równość i powszechność opodatkowania będą w pełni realizowane.

Nadużywanie interpretacji prawa podatkowego, w szczególności przez podatników stosujących agresywną optymalizację podatkową, której efektem jest unikanie opodatkowania, stanowi także zagrożenie dla wartości konstytucyjnej, jaką jest równowaga budżetowa i stabilność finansów publicznych. Równowaga budżetowa stanowi samoistną wartość konstytucyjną, od której zależy zdolność państwa do działania i wypełniania jego zadań. Konieczność jej ochrony i zachowania wynika z ogółu regulacji zawartych w rozdziale X Konstytucji RP oraz z jej art. 1 stanowiącego, że Rzeczpospolita Polska jest dobrem wspólnym. Z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika, że różnego rodzaju wartości konstytucyjne powinny być ze sobą harmonijnie godzone, z tym zastrzeżeniem, że akurat te wartości konstytucyjne, którymi są równowaga budżetowa i stabilność finansów publicznych, mają zdecydowanie priorytetowy charakter (zob. wyroki TK z: 26 listopada 2001 r., sygn. K 2/00; 12 grudnia 2012 r., sygn. K 1/12). Społeczna gospodarka rynkowa oparta na wolności działalności gospodarczej, własności prywatnej oraz solidarności, dialogu i współpracy partnerów społecznych stanowi podstawę ustroju gospodarczego Rzeczypospolitej Polskiej

Z kolei art. 20 Konstytucji RP wyraża zasady ustroju gospodarczego Rzeczypospolitej Polskiej wskazując, że jego podstawę stanowi społeczna gospodarka rynkowa oparta na wolności działalności gospodarczej, własności prywatnej oraz solidarności, dialogu i współpracy partnerów społecznych. Podstawową zasadą tego ustroju jest wolność gospodarcza, obejmująca m.in. prawo do konkurencji. Ograniczenie wolności prowadzenia działalności i konkurencji może mieć miejsce ze względu na konieczność realizacji innej zasady konstytucyjnej i może nastąpić jedynie w drodze ustawy.

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej⁴ uszczegóławia konstytucyjną zasadę wolności wykonywania działalności gospodarczej stanowiąc w art. 6 ust. 1, że:

4 Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829 z późn. zm.).

„podejmowanie, wykonywanie i zakończenie działalności gospodarczej jest wolne dla każdego na równych prawach, z zachowaniem warunków określonych przepisami prawa”. Wolność gospodarcza pozostaje w ścisłym związku z zasadami niedyskryminacji i ochrony konkurencji wyrażonymi też w prawie unijnym. Przysługuje ona na równych prawach z obywatelami polskimi wszystkim osobom z krajów UE i EOG62, tj. obywatelom państw członkowskich oraz spółkom utworzonym zgodnie z porządkiem prawnym któregośkolwiek z państw członkowskich (lub spółce europejskiej) i mających siedzibę na terenie UE.

Podatnicy tworzący grupy kapitałowe, nadużywający ochrony wynikającej z indywidualnych interpretacji podatkowych mogą uzyskiwać korzyści w związku z unikaniem opodatkowania. Zdobywają tym samym przewagę nad podmiotami niestosującymi tego typu metod. Uzyskana w nieuczciwy sposób przewaga nad konkurencją nie może podlegać ochronie. W tym przypadku, dla zachowania konkurencji, państwo powinno podjąć działania, zmierzające do powstrzymania utrudnień w prowadzeniu przedsiębiorstw ze strony innych podmiotów i wyrównania szans. Podstawą działania będą przepisy art. 8 i art. 103 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, zgodnie z którymi państwo stwarza, z poszanowaniem zasad równości i konkurencji, korzystne warunki dla funkcjonowania i rozwoju mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców.

Szczególna ochrona tych wartości konstytucyjnych wymaga więc wprowadzenia do polskiego porządku prawnego proponowanych zmian uszczelniających system interpretacji. Jednocześnie przepisy przejściowe projektu zostały skonstruowane w sposób, który nie narusza istoty zasady ochrony interesów w toku (zob. szczegółowe uzasadnienie tych przepisów).

III. Przewidywane skutki realizacji projektu:

Uszczelnienie systemu interpretacji prawa podatkowego, a także ograniczenie nadużyć podatkowych związanych z agresywnym planowaniem podatkowym.

IV. Zmiany w ustawie - Ordynacja podatkowa.

Art. 1 pkt 1 – wprowadzenie definicji legalnej pojęcia „korzyść podatkowa”.

Z uwagi na posługiwanie się w projekcie ustawy pojęciem korzyści podatkowej proponuje się aby w art. 3 Ordynacji podatkowej dodać pkt 16 w którym zawarta będzie definicja legalna tego pojęcia. Zgodnie z tą definicją poprzez korzyść podatkową należy rozumieć niepowstanie zobowiązania podatkowego, odsunięcie w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżenie jego wysokości albo powstanie lub zawyżenie straty podatkowej, a także powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo podwyższenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku.

Powyższa definicja jest odpowiednikiem treści aktualnie obowiązującego art. 119e Ordynacji podatkowej. Przeniesienie tej definicji do słowniczka umieszczonego w art. 3 uzasadnione jest tym, że pojęcie „korzyść podatkowa” będzie występować nie tylko w przepisach dotyczących klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania ale również w przepisach dotyczących interpretacji przepisów prawa podatkowego. W związku z powyższym proponuje się uchylenie art. 119e Ordynacji podatkowej.

Art. 1 pkt 2 - termin wydania interpretacji indywidualnej.

Proponuje się nowelizację art. 14d § 1 zdanie pierwsze, w ten sposób aby w przypadku interpretacji przepisów prawa podatkowego wydawanych na wniosek grupowy, właściwy organ zobowiązany był do wydania takiej interpretacji bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 6 miesięcy, od dnia otrzymania wniosku. W pozostałym zakresie termin ten nie może przekroczyć 3 miesięcy (analogicznie jak w stanie przed nowelizacją). Wydłużenie terminu do 6 miesięcy w przypadku wniosku grupowego związane jest z koniecznością analizy rozszerzonego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego, który często może mieć skomplikowany charakter. W rezultacie niezbędnym jest zagwarantowanie odpowiedniego czasu na przygotowanie interpretacji indywidualnej wydawanej na wniosek grupowy.

Art. 1 pkt 3– interpretacja indywidualna na wniosek podmiotu udzielającego dofinansowanie, rozszerzona ochrona.

W art. 14s proponuje się dodanie § 1a zgodnie z którym przewiduje się stworzenie możliwości występowania z wnioskiem o interpretację indywidualną przez podmiot udzielający dofinansowania ze środków publicznych, w zakresie w jakim interpretacja przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie podmiotu otrzymującego dofinansowanie ma wpływ na wysokość tego dofinansowania.

Przyjęcie takiego rozwiązania pozwoli na jednolite traktowanie na gruncie podatkowym podmiotów uczestniczących w danym programie pomocowym oraz odpowiednie zaprojektowanie konkretnego programu.

W konsekwencji powyższego rozwiązania proponuje się zmianę brzmienia § 2, w którym rozszerza się zakres ochrony wynikający z art. 14k – 14n na rzecz podmiotu otrzymującego dofinansowanie. Regulacja ta umożliwi objęcie ochroną wszystkich uczestniczących podmiotów w programie pomocowym, którzy zastosują się do interpretacji wydanej na wniosek podmiotu udzielającego dofinansowania. Jest to znaczące ułatwienie dla podatników ponieważ nie będą oni musieli występować oddzielnie z wnioskami o interpretację, jednocześnie wyeliminowane zostanie ryzyko wydania rozbieżnych interpretacji.

Art. 1 pkt 4 – nowe regulacje wprowadzające instytucję wniosku grupowego.

Projekt ustawy wprowadza nowe przepisy dotyczące wniosku grupowego. Regulacje te będą zawarte w art. 14t – 14v Ordynacji podatkowej.

Art. 14t § 1 – definicja oraz warunki obligatoryjności wniosku grupowego.

W proponowanym art. 14t § 1 wskazano, że podmiotami powiązanymi są te podmioty w przypadku których przedstawiony stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmuje transakcje lub inne czynności z udziałem podmiotu krajowego, podmiotu zagranicznego lub podmiotu, który ma stać się podmiotem krajowym lub podmiotem zagranicznym. Warunkiem zastosowania przepisów dotyczących wniosku grupowego jest wystąpienie w stanie faktycznym albo zdarzeniu przyszłym transakcji lub innych czynności z udziałem podmiotów powiązanych.

W przypadku spełnienia się tego warunku interpretację indywidualną będzie można wydać wyłącznie na wniosek złożony łącznie przez te podmioty krajowe i podmioty

zagraniczne. Odstąpienie od posłużenia się pojęciem „podmiotu powiązanego” oznacza, że do skutecznego złożenia wniosku grupowego nie jest wymagane współdziałanie podmiotów, które mają stać się w przyszłości podmiotem krajowym lub podmiotem zagranicznym.

Użyte pojęcia podmiotu krajowego oraz zagranicznego zdefiniowane zostały odpowiednio w art. 3 ust. 11 i 12 Ordynacji podatkowej. Poprzez podmiot krajowy rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, mającą miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, powiązaną w rozumieniu art. 25 ustawy o PIT oraz art. 11 ustawy o CIT z innym podmiotem oraz zagraniczny zakład w rozumieniu tych przepisów, położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Z kolei poprzez podmiot zagraniczny rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, powiązaną w rozumieniu art. 25 ustawy o PIT oraz art. 11 ustawy o CIT z innym podmiotem oraz zagraniczny zakład w rozumieniu tych przepisów, położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W projekcie posłużono się pojęciem „transakcji lub innych czynności” w celu objęcia możliwie szerokiego kręgu zdarzeń. Chodzi zatem nie tylko o odpłatne czynności prawne, ale wszelkiego rodzaju czynności (np. dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia lub wybór określonej formy opodatkowania).

Art. 14t § 2 – wyłączenie obligatoryjności wniosku grupowego.

W świetle proponowanego § 2, przepisu dotyczącego obligatoryjnego wystąpienia z wnioskiem grupowym w przypadku podmiotów powiązanych, tj. art. 14t § 1, nie stosuje się w sytuacji występowania powtarzalnych transakcji lub innych czynności, dokonywanych przede wszystkim z podmiotami innymi niż podmioty powiązane, a warunki tych transakcji lub innych czynności dokonywanych z podmiotami powiązanymi nie odbiegają od warunków stosowanych wobec podmiotów innych niż podmioty powiązane.

Proponowana regulacja ma za zadanie wyłączenia z reżimu dotyczącego wniosku grupowego tych sytuacji, w których jedynie niewielka część transakcji lub innych czynności dokonywana jest z podmiotami powiązanymi w rozumieniu § 1. W takim przypadku w ocenie ustawodawcy nie jest uzasadnione występowanie z wnioskiem grupowym. Istotne jest pozostawienie możliwości występowania z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej na dotychczas obowiązujących zasadach w przypadku dokonywania powtarzalnych transakcji lub innych czynności zarówno z podmiotami powiązanymi jak i innymi niż te podmioty. Niemniej skala dokonywania tych transakcji lub innych czynności z podmiotami innymi niż podmioty powiązane musi przeważać nad transakcjami lub innymi czynnościami, które są dokonywane z podmiotami powiązanymi. Jednocześnie przepis przewiduje, że aby wyłączenie znalazło zastosowanie warunki tych czynności dokonywanych z podmiotami powiązanymi nie mogą odbiegać od warunków stosowanych wobec podmiotów innych niż podmioty powiązane.

Art. 14t § 3-5 – rozszerzony stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe we wniosku grupowym.

Proponowany § 3 zawiera katalog okoliczności jakie powinny zostać przedstawione przez wnioskodawców w stanie faktycznym lub zdarzeniu przysłym, którego dotyczy wnioski grupowy. Zgodnie z tym przepisem wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przysłego we wniosku grupowym obejmuje dodatkowo:

- wskazanie uzyskanych i oczekiwanych przez podmioty powiązane głównych korzyści, w tym korzyści podatkowych, wynikających zarówno bezpośrednio jak i pośrednio z dokonania z transakcji lub innych czynności.

Poprzez główne korzyści należy rozumieć te korzyści, które zostaną uzyskane z związku z dokonaniem przedstawionych przez wnioskodawców transakcji lub innych czynności. Posłużenie się słowem „główne” nie oznacza, że dla każdej transakcji lub innej czynności należy wskazać tylko jedną, główną korzyść. W większości można założyć wystąpienie więcej niż jednej głównej korzyści, w przy czym niektóre z nich mogą mieć charakter ekonomiczny a inne – podatkowy. We wniosku grupowym nie należy jednak wskazywać korzyści mało istotnych. To które korzyści można pominąć jako mało istotne zależy od okoliczności danego przypadku i nie sposób wskazać jednoznacznego progu materialności korzyści. Niemniej, z uwagi na konsekwencje niewskazania wszystkich głównych korzyści (brak ochrony) wnioskodawcy mogą przyjąć ostrożnościowe podejście i w przypadku korzyści, co do których istnieją wątpliwości, czy stanowią główne korzyści, jednak je wskazać. Należy mieć przy tym na uwadze, że jedynie niewyczerpujące przedstawienie korzyści wiąże się z negatywnymi konsekwencjami dla wnioskodawców.

Korzyści podatkowe należy postrzegać poprzez definicję legalną w proponowanym art. 3 pkt 16.

Przepis przewiduje obowiązek wskazania głównych korzyści, które wynikają zarówno bezpośrednio jak i pośrednio z transakcji lub innych czynności. Celem tego rozwiązania jest objęcie nie tylko bezpośrednich korzyści podatkowych (np. strata zrealizowana na sprzedaży pomniejszająca zobowiązanie podatkowe), ale także korzyści wynikających pośrednio z podejmowanych transakcji lub innych czynności. Przez pośrednie wynikanie należy rozumieć sytuację, w której dana czynność: (i.) warunkuje powstanie korzyści, ale (ii.) nie jest jedynym jej warunkiem, tj. konieczne jest dokonanie także innych transakcji lub czynności, aby korzyść ta została zrealizowana. Przykładowo, odnosząc się do przykładu optymalizacji opisanego w jednym z ostrzeżeń MF⁵, celu zrealizowania korzyści podatkowej polegającej na nieopodatkowanym uzyskaniu przez podmiot zagraniczny z siedzibą poza UE/EOG dywidendy wypłaconej przez podmiot krajowy konieczne może być zaangażowanie podmiotu pośredniczącego (podmiotu zagranicznego z siedzibą w UE/EOG). W tej sytuacji wśród czynności,

5 Ostrzeżenie Ministerstwa Finansów Nr 005/17 z dnia 3 listopada 2017 r. przed optymalizacją podatkową związaną z nadużyciem zwolnienia podatkowego dla dywidend, https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/ostrezenia-i-wyjasnienia-podatkowe/-/asset_publisher/M1vU/content/ostrezenie-przed-optymalizacja-podatkowa-zwiazana-z-naduzyciem-zwolnienia-podatkowego-dla-dywidend.

z których pośrednio wynika korzyść podatkowa, wskazać należy w szczególności utworzenie spółki pośredniczącej, wniesienie do niej udziałów w spółce operacyjnej, a następnie dwuetapowa wypłata dywidendy: wprawdzie ze spółki operacyjnej do pośredniczącej, a następnie z pośredniczącej do holdingowej. Całokształt tych czynności warunkuje bowiem osiągnięcie korzyści podatkowej, jednak żadna z nich nie jest w tym celu samodzielnie wystarczająca. Innym przykładem pośrednio wynikającej korzyści może być wybór opodatkowania w formie karty podatkowej poprzedzający zbycie aktywów przedsiębiorstwa (korzyść w postaci braku efektywnego opodatkowania zbycia aktywów przedsiębiorstwa realizuje się bowiem dzięki połączeniu tych dwóch czynności).

- wskazanie transakcji i innych czynności dokonanych, będących w trakcie lub planowanych, od których uzależnione jest, zarówno bezpośrednio jak i pośrednio, o osiągnięcie głównych korzyści, o których mowa powyżej.

W przypadku gdy główne korzyści wskazane w poprzednim punkcie są uzależnione, zarówno bezpośrednio jak i pośrednio, od transakcji i innych czynności (innych niż te, o które wnioskodawca chciałby zapytać, gdyby nie obowiązywały zasady dotyczące wniosku grupowego), należy wskazać te transakcje i inne czynności. Wskazanie obejmuje transakcje i inne czynności dokonane, będące w trakcie lub planowane. We wniosku wskazać należy transakcje i inne czynności znane wnioskodawcy (lub przewidywane) na moment jego złożenia. Jednocześnie jednak inne przepisy projektu przewidują możliwość ich aktualizacji (w tym wskazywania czynności, które na moment złożenia wniosku nie były nawet planowane).

- wskazanie wartości przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym, w przypadku gdy ich wartość rynkowa lub nominalna na dzień złożenia wniosku grupowego wynosi łącznie co najmniej 10 000 000 zł.

Jednym z założeń projektu jest, aby nowe wymagania w zakresie wniosków o interpretacje indywidualne były proporcjonalne – to jest by były nakładane na podmioty, dla których nie są one bardzo trudne do spełnienia, w sytuacji gdy jest to potrzebne dla zabezpieczenia interesów fiskalnych państwa. Dlatego, co do zasady, nowe przepisy nie wymagają wskazywania wartości przedmiotów objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym. Projektowana regulacja wprowadza taki wymóg wyłącznie w odniesieniu do aktywów o bardzo dużej wartości (co najmniej 10 mln zł).

Wątpliwości co do celu tego przepisu mogą pojawić się w związku z faktem, że większości przypadków przepisy podatkowe nie uzależniają skutków transakcji lub innych czynności od wartości ich przedmiotów. Jednakże instytucja interpretacji indywidualnych poza jej zasadniczą funkcją ochronną dla podatników, jest także cennym źródłem informacji dla organów podatkowych⁶.

⁶ Na użyteczność interpretacji podatkowych w tym zakresie wskazuje również OECD w raporcie *Action 12 Mandatory Disclosure Rules, 2015 Final Report*, s. 20.

Administracja podatkowa może dowiedzieć się o rodzajach działań podejmowanych przez podatników i wykorzystać je w procedurach analizy ryzyka lub przekazać odpowiednio wnioski zmian legislacyjnych. Kwantyfikacja wartości aktywów objętych wnioskiem grupowym zdecydowanie wzmocni tę funkcję interpretacji.

- wskazanie wartości głównych korzyści, o których mowa w pkt 1, objętych stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym – w przypadku, o którym mowa w pkt 3 (tj. gdy wartość rynkowa lub nominalna przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego objętego wnioskiem grupowym wynosi na dzień złożenia tego wniosku co najmniej 10 000 000 zł);

W przypadku gdy wniosek dotyczy aktywów o bardzo dużej wartości obowiązkowe jest także skwantyfikowanie wartości głównych korzyści objętych wnioskiem. Poza dostarczeniem cennych informacji do analiz (o czym mowa wyżej) informacja o wartościach głównych korzyści, a w szczególności proporcji wartości korzyści ekonomicznych oraz podatkowych pozwala na bardziej precyzyjne stosowanie przepisów o uzasadnionym przypuszczeniu zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

Wskazanie wartości (zarówno przedmiotów czynności jak i głównych korzyści) obejmuje ceny, wartości rynkowe, emisyjne oraz nominalne, jeżeli występują - § 4.

- wskazanie okresu w dwóch powyższych przypadkach, za który zostały wskazane wartości, w sytuacji gdy wiarygodne wskazanie tych wartości jest możliwe jedynie w tym okresie

Wniosek grupowy może dotyczyć czynności o charakterze cyklicznym, w stosunku do których wiarygodne oszacowanie wartości jest możliwe jedynie w ograniczonym horyzoncie czasowym. Przez wiarygodne określenie lub oszacowanie należy rozumieć takie określenie lub oszacowanie, które będzie odbiegać od wartości rzeczywistych o mniej niż 25%, gdyż jest to wartość progowa, której przekroczenie łączy się z wyłączeniem ochrony (art. 14u § 1 pkt 1 lit. b). W takich sytuacjach wnioskodawcy powinni wskazać okres, dla których wartości są określone lub oszacowane. Długość tego okresu wyznacza okres ochrony przysługującej z interpretacji wydanej na wniosek grupowy (art. 14u § 1 pkt 2).

- opis występujących lub mających powstać pomiędzy podmiotami powiązanymi objętymi wnioskiem grupowym powiązań, o których mowa w art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,

- wskazanie, czy transakcje lub inne czynności objęte stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym są lub będą dokonywane wyłącznie z podmiotem powiązanym, czy również z innymi podmiotami,

- wskazanie numeru i daty wydania interpretacji indywidualnej oraz organu, który ją wydał – w przypadku gdy czynności objęte stanem faktycznym lub zdarzeniem przysłym wniosku grupowego były uprzednio przedmiotem interpretacji indywidualnej.

W tym przypadku, organ uprawniony do wydania interpretacji indywidualnej może potraktować wniosek grupowy jako uzupełnienie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będących przedmiotem wskazanej interpretacji indywidualnej, jeżeli okoliczności sprawy lub skutki podatkowe wskazanych transakcji lub innych czynności uzasadniają ich łączne rozpoznanie (art. 14t § 5). Przepis ten dotyczy przede wszystkim sytuacji, w których istnieje związek funkcjonalny pomiędzy pierwotną interpretacją dotyczącą danej transakcji lub innej czynności a wnioskiem grupowym, który dotyczy tej samej transakcji lub innej czynności. Odrębne rozpoznanie tych spraw mogłoby bowiem grozić fragmentacją stanu faktycznego, czemu projektowana nowelizacja ma przeciwdziałać.

Art. 14t § 6 – aktualizacja wniosku grupowego.

W § 6 proponuje się stworzenie możliwości aktualizacji wniosku grupowego, zarówno przed jak i po wydaniu interpretacji indywidualnej. Aktualizacja dotyczy elementów określonych w § 3 pkt 1–5. W przypadku aktualizacji wniosku grupowego przed wydaniem interpretacji indywidualnej termin, o którym mowa w art. 14d § 1, biegnie na nowo od dnia otrzymania aktualizacji.

Art. 14t § 7 – rozporządzenie określające wzór wniosku grupowego.

W § 7 przewidziano uprawnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia wzoru wniosku grupowego. Wzór wniosku powinien zawierać dane identyfikujące wskazane w § 3, art. 14b § 3 – 5b, oraz art. 14r § 2, a także wskazywać sposób uiszczenia opłaty, o której mowa w art. 14r § 4.

Art. 14u § 1 – wyłączenie ochrony z interpretacji wydanej na wniosek grupowy.

W art. 14u § 1 przewidziano przypadki, w których zostanie wyłączona ochrona wynikająca z przepisów art. 14k – 14m oraz art. 14n § 1 i 2 odnosząca się do interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek grupowy.

W świetle proponowanego przepisu ochrona nie przysługuje od dnia wydania interpretacji indywidualnej, jeżeli korzyści lub transakcje i inne czynności nie zostały wskazane we wniosku grupowym zgodnie z wymaganiami wobec stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (art. 14t § 3 pkt 1 i 2).

Należy mieć na uwadze ochrona nie przysługuje również w sytuacji gdy pozostałe elementy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego wskazane we wniosku będą się różnić od stanu rzeczywistego ustalonego w postępowaniu podatkowym czy też kontrolnym. Rozwiązanie takie jest charakterystyczne dla ochrony wynikającej z zastosowania się do interpretacji indywidualnej na podstawie aktualnie obowiązujących przepisów. Przesądzenie wprost o wyłączeniu mocy ochronnej w przypadku niewskazania korzyści lub transakcji i innych czynności jest jednak podyktowane tym, że w odniesieniu do tych elementów wniosku w celu zachowania ochrony konieczne jest ich aktualizowanie (art. 14u § 2 pkt 1). W związku z tym należało jednoznacznie przesądzić,

że w przypadku braku aktualizacji we właściwym terminie ochrona nie przysługuje już od dnia wydania interpretacji wydanej na wniosek grupowy, nie zaś np. od terminu, w którym aktualizacja powinna być zostać dokonana. W przeciwnym razie istniałoby ryzyko, że cel nowelizacji, którym jest zapobiegnięcie fragmentaryzacji stanów faktycznych i zdarzeń przyszłych we wnioskach o interpretacje, nie zostałyby w pełni osiągnięty. Przepisy można by bowiem odczytać jako umożliwiające wskazanie we wniosku jedynie pierwszego kroku z zespołu czynności pod pretekstem, że kolejne kroki nie były jeszcze planowane na dzień złożenia wniosku. W takim przypadku brak dalszej aktualizacji wniosku nie wyłączałby ochrony dla pierwszego kroku, który został w nim opisany.

Ponadto, przewidziano także wyjątkowe rozwiązanie wyłączające ochronę jeśli podane we wniosku grupowym wartości głównych korzyści oraz przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego odbiegają co najmniej o 25 % od wartości rzeczywistych. Należy zwrócić uwagę, że wprowadzenie tego rozwiązania oznacza odstępianie od zasady ogólnej, zgodnie z którą różnica pomiędzy stanem faktycznym albo zdarzeniem przyszłym przedstawionym we wniosku a stanem rzeczywistym mogłaby skutkować brakiem ochrony wynikającej z zastosowania się do interpretacji indywidualnej. Na gruncie proponowanych przepisów wyłączenie ochrony nastąpi nawet jeśli pojawiają się różnice w określeniu wartości, muszą one jednak być mniejsze niż 25 % wartości rzeczywistych. Przez wartości rzeczywiste należy rozumieć te wartości (tj. ceny, wartości rynkowe, emisyjne oraz nominalne – art. 14t § 4), które zostały ustalone lub określone przez organy podatkowe w postępowaniu podatkowym i które występowały faktycznie w obrocie pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Jednocześnie ochrona nie przysługuje od dnia wydania interpretacji, jeżeli interpretacja indywidualna wydana na wniosek grupowy zostanie uchylona z uwagi na to iż, względem przedstawionego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego istnieje uzasadnione przypuszczenie wydania decyzji z zastosowaniem art. 119a Ordynacji podatkowej lub stwierdzenia nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710 i 846) w trybie określonym w art. 14v § 1 pkt 1.

Zgodnie z proponowanym art. 14u § 1 pkt 2 przepisów dotyczących ochrony wynikającej z zastosowania się do interpretacji nie stosuje się po upływie okresu, o którym mowa w art. 14t § 3 pkt 5, a więc okresu, który wnioskodawcy sami wskazują we wniosku o wydanie interpretacji i który jest uwzględniany przy wskazywaniu wartości głównych korzyści oraz przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części oraz prawa majątkowego objętych stanem faktycznym albo zdarzeniem przyszłym.

Tym samym w analizowanym przypadku to od wnioskodawców zależy czasowy zakres ochrony. Niemniej, ochrona ta przysługuje jeśli we wskazanym przez wnioskodawców okresie, wniosek grupowy zostanie zaktualizowany w zakresie elementów tego wniosku, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 3-5 (wartości aktywów, głównych korzyści oraz okres).

Art. 14u § 2-4 – ochrona prawna w razie aktualizacji wniosku.

Jednocześnie w § 2 zawarto regulację zgodnie z którą wnioskodawcy przysługuje ochrona prawna w związku z interpretacją indywidualną wydaną na wniosek grupowy,

jeżeli wniosek ten zostanie zaktualizowany w terminie 3 miesięcy od dnia, w którym wnioskodawca uzyskał możliwość prawidłowego określenia korzyści, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 1 lub transakcji i innych czynności, o których mowa w art. 14t § 3 pkt 2. Ochrona ta przysługuje w przypadku gdy na dzień złożenia wniosku grupowego nie było możliwe prawidłowe wskazanie tych korzyści, transakcji lub innych czynności. Przepis ten obejmuje zarówno sytuacje gdy w pierwotnym wniosku grupowym nie określono korzyści lub transakcji i innych czynności (bo np. nie były jeszcze nawet w sferze planowania), a także gdy te okoliczności określono, jednak w sposób nieprawidłowy, co okazało się dopiero po czasie.

Dodatkowo ochrona przysługuje jeśli w terminie wskazanym § 2 wniosek grupowy zostanie zaktualizowany w zakresie określenia wartości o których mowa w art. 14t § 3 pkt 3 i 4. Przepis ten dotyczy sytuacji, w których we wniosku grupowym podano pierwotnie wartości, które odbiegają co najmniej o 25 % od wartości rzeczywistych. Jeśli następnie wnioskodawcy uzyskają wiedzę o tym, że wartości podane we wniosku różnią się od wartości rzeczywistych o co najmniej 25 %, na gruncie proponowanych przepisów będą mieli możliwość zaktualizowania wniosku poprzez podanie w sposób prawidłowy tych wartości. W rezultacie uzyskają ochronę o której mowa w art. 14k-14m oraz art. 14n § 1 i 2.

Na gruncie § 3 termin 3-miesięczny, o którym mowa powyżej, w przypadku rocznego rozliczenia podatków ulega wydłużeniu do dnia, w którym upływa termin do złożenia rocznego zeznania, w zakresie korzyści lub wartości dotyczących roku podatkowego, za który jest składane to zeznanie.

Niemniej § 2 i 3 nie stosuje się do interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek grupowy, jeżeli w wyniku jej aktualizacji interpretacja indywidualna została zmieniona w zakresie oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny na podstawie art. 14v § 1 pkt 2 lit. b, a ochrona prawna wynika z oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny zawartych w interpretacji przed jej zmianą (§ 4). W takiej bowiem sytuacji aktualizacja wniosku nie może skutkować przedłużeniem ochrony.

Art. 14v – uchylenie lub zmiana interpretacji po uzupełnieniu lub aktualizacji.

Z kolei w proponowanym art. 14v wprowadzono regulację, zgodnie z którą Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej będzie obowiązany uchylić albo zmienić interpretację indywidualną. Uzupełnienie lub aktualizacja wniosku grupowego zawsze będzie wymagała pojęcia określonych działań przez Dyrektora KIS. W przypadku gdy pomimo uzupełnienia albo aktualizacji wniosku grupowego interpretacja indywidualna będzie prawidłowa, to na Dyrektorze KIS wciąż będzie ciążył obowiązek zmiany tej interpretacji w zakresie opisu stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. W związku z tym zgodnie z proponowanym brzmieniem przepisu Dyrektor KIS z urzędu bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia otrzymania uzupełnienia lub aktualizacji:

- uchyli wydaną interpretację i umarza postępowanie jeśli względem stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku grupowym istnieje uzasadnione przypuszczenie wydania decyzji z zastosowaniem art. 119a czy też stwierdzenia

nadużycia prawa na gruncie przepisów ustawy o VAT. Należy zwrócić uwagę, że w takim przypadku Dyrektor przed uchyleniem interpretacji zobowiązany jest - na podstawie art. 14b § 5c - wystąpić do Szefa KAS o opinię w zakresie określonym w § 5b,

- zmienia interpretację indywidualną w zakresie:

a) opisu przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (przy każdym uzupełnieniu lub aktualizacji),

b) oceny stanowiska wnioskodawcy lub uzasadnienia prawnego tej oceny, w przypadku gdy uzasadnia to uzupełniony lub zaktualizowany stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe.

Art. 1 pkt 5 - uchylenie przepisu dotyczącego definicji korzyści podatkowej.

W związku z przeniesieniem definicji legalnej „korzyści podatkowej” do słowniczka, tj. do art. 3 pkt 16, proponuje się uchylić obowiązujący art. 119e Ordynacji podatkowej.

Art. 1 pkt 6 – wniosek grupowy o wydanie opinii zabezpieczającej.

W art. 1 pkt 7 proponuje się dodać § 2a w art. 119w Ordynacji podatkowej, który stanowi odzwierciedlenie regulacji przewidzianej w kontekście interpretacji indywidualnych. Zgodnie z proponowanym § 2a przewiduje się obowiązek łącznego wystąpienia o wydanie opinii zabezpieczającej w przypadku, gdy wniosek obejmuje czynności z udziałem podmiotów powiązanych. Obowiązek wspólnego wystąpienia o opinię zabezpieczającą powstaje w sytuacji gdy wniosek obejmuje czynności dokonywane przez wymienione podmioty. Jednakże przewidziane jest odstępstwo od powyżej przedstawionej regulacji. Dotyczy to przypadku powtarzalnych transakcji lub innych czynności, dokonywanych przede wszystkim z podmiotami innymi niż podmioty powiązane, a warunki tych czynności dokonywanych z podmiotami powiązanimi nie odbiegają od warunków stosowanych wobec podmiotów innych niż podmioty powiązane. W takiej sytuacji nie ma obowiązku wystąpienia z wnioskiem wspólnym.

V. Przepisy przejściowe.

Art. 2 - uzupełnienie interpretacji indywidualnych

Co do zasady, proponowane zmiany w zakresie uszczelniania systemu interpretacji podatkowych mają zastosowanie na przyszłość, tj. od wejścia w życie ustawy. Niemniej w celu osiągnięcia celu zmian zaproponowanych w projekcie istnieje potrzeba dostosowania dotychczas wydanych interpretacji indywidualnych do standardów określonych w projekcie ustawy. W związku z tym projekt przewiduje możliwość uzupełnienia interpretacji indywidualnych, wydanych przed wejściem w życie ustawy. Proponowany przepis przejściowy zakłada, że w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy podmiot, na którego wniosek wydano przed dniem jej wejścia w życie interpretację indywidualną, której przedmiotem był stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmujące transakcje lub inne czynności określone w art. 14t § 1 ustawy zmienianej w art. 1, może przekazać Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej informacje w zakresie wymaganym przez przepisy art. 14t § 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1. Informacje te stanowią uzupełnienie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, będących przedmiotem wydanej interpretacji indywidualnej. Do uzupełnionego wniosku

oraz wydanej interpretacji indywidualnej odpowiednie zastosowanie znajdują przepisy art. 14t § 2 - 6, art. 14u § 1 pkt 2 oraz § 3 i 4 oraz art. 14v tej ustawy zmienianej w art. 1. Co do zasady do uzupełnienia wniosku na podstawie tego przepisu przejściowego znajdują zastosowanie nowe przepisy. Wyjątki stanowią art. 14t § 1, który nakłada obowiązek składania wniosku grupowego wspólnie przez podmioty krajowe i podmioty zagraniczne oraz art. 14u § 1 pkt 1 w zakresie w jakim dotyczy okoliczności stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, które zaistniały przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy (por. art. 2 ust. 3 projektu).

Jednocześnie w ust. 2 przewidziano, iż interpretacje indywidualne, o których mowa w ust. 1, wygasają z dniem wejścia w życie ustawy w razie nieprzekazania informacji w terminie określonym w ust. 1 (6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy). Przekazanie informacji powinno dotyczyć elementów określonych w art. 14t § 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1. Przy ocenie skutków wygaśnięcia interpretacji indywidualnych z mocy prawa przepisy art. 14k-14na stosuje się odpowiednio. Konieczność odwołania się do odpowiedniego stosowania przepisów wynika z tego, że przepisy te nie przewidują przypadku wygaśnięcia interpretacji z mocy prawa.

Zgodnie z ust. 3 przepis art. 14u § 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1 stosuje się odpowiednio do interpretacji indywidualnych, o których mowa w ust. 1, w zakresie okoliczności stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będących przedmiotem interpretacji, które zaistniały po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy. Proponowana regulacja ma na celu wyłączenie skutków wejścia w życie projektowanej ustawy do zdarzeń, które wystąpiły przed wejściem w życie ustawy, zgodnie z zasadą niezdziałania prawa wstecz.

Art. 3 – Przepis przejściowy dotyczący wniosków złożonych przed wejściem w życie ustaw, które nie zostały rozpatrzone.

Zgodnie z proponowanym art. 3 do wniosku, którego przedmiotem jest stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe obejmujące transakcje lub inne czynności określone w art. 14t § 1 ustawy zmienianej w art. 1, złożonego i nierozpatrzonego przed dniem wejścia w życie ustawy, stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. Jednocześnie ust. 2 tego przepisu przewiduje, że w przypadku wniosków, o których mowa powyżej, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej występuje do wnioskodawcy o uzupełnienie braków wniosku w zakresie wskazanym w art. 14t § 1, 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1. Wystąpienie o uzupełnienie braków formalnych będzie realizowane w trybie określonym w art. 169 § 1 w związku z art. 14h Ordynacji podatkowej. Do wydawania interpretacji indywidualnej po jej uzupełnieniu braków formalnych przepis art. 14t § 6 zdanie drugie stosuje się odpowiednio, co oznacza, że termin na wydanie interpretacji indywidualnej biegnie na nowo od dnia otrzymania przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej uzupełnienia braków formalnych wniosku.

VI. Przepis końcowy – termin wejścia w życie.

Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia. Krótki termin wejścia w życie ustawy związany jest z celem wprowadzenia ustawy. W szczególności wynika z

pilnej potrzeby wdrożenia mechanizmów przeciwdziałających nadużywaniu interpretacji indywidualnych.

Przedmiot projektowanej regulacji nie jest objęty zakresem prawa Unii Europejskiej.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) projekt ustawy został zamieszczony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

Projekt nie zawiera przepisów technicznych, a zatem nie podlega notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

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

<p>Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa,</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Paweł Gruza - Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Filip Świtła - Dyrektor Departamentu Systemu Podatkowego filip.switala@mf.gov.pl Dominik Kaczmarek - Zastępca Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego, dominik.kaczmarek@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia: 10 kwietnia 2018 r.</p> <p>Źródło: Inicjatywa własna.</p> <p>Nr w wykazie prac: UD372</p>
--	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

W obecnym stanie prawnym przepisy Ordynacji podatkowej regulujące instytucję indywidualnych interpretacji prawa podatkowego przyznają możliwość wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej - jednemu podmiotowi w jego indywidualnej sprawie, bądź wystąpienia z wnioskiem wspólnym przez kilka podmiotów, które są zaangażowane w dane zdarzenie i dla których z danego zdarzenia mogą wynikać skutki podatkowe. Oznacza to, że wyłącznie od woli podmiotów zainteresowanych uzyskaniem stanowiska organu podatkowego zależy, czy złożą odrębne wnioski o wydanie interpretacji indywidualnych, czy skorzystają z możliwości złożenia wniosku wspólnego.

Wniosek wspólny spełnia wszystkie warunki przewidziane dla wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, z tym że zawiera wyczerpujący opis zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienie własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego dla wszystkich zainteresowanych, którzy złożyli wniosek wraz z uzasadnieniem.

Ochrona z wydanej interpretacji przysługuje wszystkim zainteresowanym, którzy wystąpili z wnioskiem i wywołuje skutki od dnia doręczenia interpretacji podmiotowi wskazanemu we wniosku jako strona postępowania. Interpretacja zostaje też przekazana do wiadomości organom podatkowym i organom kontroli skarbowej właściwym dla wszystkich zainteresowanych.

Jak wynika jednak z praktyki gospodarczej, podatnicy, którzy uczestniczą w różnego rodzaju łańcuchach restrukturyzacyjnych, występując z wnioskami o interpretację indywidualną opisują stan faktyczny jedynie ze swojej perspektywy. Pomijają oni często powiązania z innymi uczestnikami takiego łańcucha i w konsekwencji otrzymują interpretację zawierającą indywidualną ocenę ich rozliczeń podatkowych. Organ wydający interpretację nie ma zatem możliwości oceny całego łańcucha transakcji oraz roli podmiotów uczestniczących w takiej grupie.

Ponadto, z uwagi na fakultatywny wybór rodzaju wniosku, w przypadku grupy powiązanych podatników objętych tym samym stanem faktycznym lub mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym, nie ma obecnie mechanizmu przeciwdziałania nadużywaniu przez wnioskodawców stosujących agresywną optymalizację podatkową ochrony wynikającej z instytucji indywidualnych.

Z powyższych względów instytucja indywidualnych interpretacji prawa podatkowego nie powinna mieć zastosowania w przypadku podmiotów powiązanych, których celem jest optymalizacja podatkowa – kiedy opis sytuacji (stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe) przedstawiony w ww. wniosku nie przedstawia rzeczywistego przebiegu transakcji realizowanych przez ww. podmioty.

Mając na uwadze powyższe, niezbędne jest wprowadzenie rozwiązań służących uszczelnieniu systemu interpretacji podatkowych oraz ograniczeniu nadużyć korzystania przez podmioty powiązane z mocy ochronnej interpretacji indywidualnych.

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

Celem projektowanych zmian jest:

- 1) uszczelnienie systemu interpretacji prawa podatkowego poprzez wprowadzenie obowiązku występowania o interpretację przepisów prawa podatkowego na podstawie wniosku grupowego w przypadku, gdy stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe wniosku obejmuje czynności dokonywane z udziałem podmiotów powiązanych lub z podmiotem, który w wyniku dokonania czynności przedstawionych we wniosku ma stać się podmiotem powiązany;
- 2) ograniczenie nadużyć polegających na wykorzystywaniu instytucji indywidualnych interpretacji podatkowych przez przedsiębiorców dążących do osiągnięcia korzyści podatkowych;
- 3) w perspektywie kilku lat, zwiększenie dochodów budżetowych wynikających z uszczelnienia systemu podatkowego.

Proponuje się zmiany polegające przede wszystkim na stworzeniu nowej kategorii wniosku o interpretację przepisów prawa podatkowego tj. wniosku grupowego. Do występowania o interpretację prawa podatkowego w oparciu o wniosek grupowy zobowiązane zostaną podmioty powiązane. Wniosek grupowy, oprócz standardowych elementów przewidzianych dla wniosku o interpretację indywidualną, zawierać będzie nowe elementy tzn. wnioskodawca zostanie zobowiązany do przedstawienia dodatkowych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego tj. wskazanie uzyskanych lub oczekiwanych głównych korzyści (w tym podatkowych), opisu występujących lub mających powstać pomiędzy podmiotami powiązanyymi objętymi wnioskiem grupowym powiązań, czynności dokonanych, będących w trakcie lub planowanych, od których bezpośrednio, jak również pośrednio uzależnione jest osiągnięcie korzyści. Jednocześnie obowiązkowe będzie wskazanie, czy transakcje lub inne czynności objęte stanem faktycznym lub zdarzeniem przyszłym są lub będą dokonywane wyłącznie z podmiotem powiązany, czy również z innymi podmiotami.

Ponadto proponuje się, aby w przypadku gdy wartość przedmiotu czynności (przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub prawa majątkowego) przekroczy określony próg, podmioty powiązane będą wykazywały wartości przedmiotów tych transakcji lub innych czynności oraz wartości głównych korzyści, w tym korzyści podatkowych, a także okres, za który zostały określone lub oszacowane te wartości.

Zgodnie z projektem ustawy regulację dotyczącą obowiązkowego wniosku wspólnego przewiduje się również w zakresie opinii zabezpieczających. Obowiązek łącznego wystąpienia o wydanie opinii zabezpieczającej będzie dotyczył przypadku, gdy wniosek obejmuje czynności dokonywane z udziałem podmiotów powiązanych lub z podmiotem, który w wyniku dokonania czynności przedstawionych we wniosku ma stać się podmiotem powiązany.

Proponowane zmiany pozwolą na uszczelnienie systemu interpretacji poprzez ograniczenie nadużywania indywidualnych interpretacji prawa podatkowego przez podatników, którzy w ramach wzajemnych powiązań uczestniczą w strukturach stosujących agresywne planowanie podatkowe.

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

Materia regulowana przedmiotowym projektem ustawy nie jest regulowana w prawie wspólnotowym i nie podlega harmonizacji.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej	ponad 1,8 mln	Raport Przedsiębiorczość w Polsce 2016, s. 32 https://www.mr.gov.pl/strony/zadania/analiza-i-ocena-polskiej-gospodarki/przedsiębiorczosc/ (www.mr.gov.pl) ¹	Stworzenie możliwości występowania o interpretację prawa podatkowego przez podmioty powiązane, co powinno przyczynić się do zwiększenia konkurencyjności przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą poprzez ograniczenie nadużyć

pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

<p>Źródła finansowania</p>	<p>Projektowane rozwiązanie nie powinno mieć wpływu na wydatki sektora finansów publicznych, z uwagi na zaplanowane zwiększenie zatrudnienia w Krajowej Informacji Skarbowej w 2018 r., w stosunku do 2017 r. oraz wzrostem środków na wynagrodzenia w budżecie KIS w 2018 r., a także w związku ze spadkiem ilości wydawanych interpretacji indywidualnych na skutek wprowadzenia w życie w 2016 r. klauzuli ogólnej przeciwko unikaniu opodatkowania (GAAR) wraz z możliwością odmowy wydania interpretacji z uwagi na uzasadnione przypuszczenie zastosowania tej klauzuli. Uwzględniając powyższe okoliczności, projekt ustawy nie powinien zwiększyć zapotrzebowania na dodatkowe etaty w Krajowej Informacji Skarbowej.</p> <p>Mając na uwadze cel przedmiotowej regulacji jakim jest uszczelnienie systemu interpretacji prawa podatkowego oraz ograniczenie zjawiska nadużywania wykorzystywania instytucji interpretacji indywidualnych związanych z agresywnym planowaniem podatkowym, przewiduje się, iż w perspektywie kilku lat nastąpi wzrost dochodów publicznych, jako efekt uszczelnienia systemu podatkowego. Ze względów ostrożnościowych nie uwzględniono pozytywnego wpływu regulacji na sektor finansów publicznych, tj. budżet państwa i JST, związany z efektem prewencyjnym wynikającym z ograniczenia nadużywania interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, w tym min. w celu zabezpieczenia transakcji mającej na celu nadużycie przepisów podatkowych (efekt pośredni projektowanych przepisów).</p>
----------------------------	--

<p>Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń</p>	<p>Planowana inicjatywa powinna zapewnić krajowym organom podatkowych podejmowanie działań, które pozwolą znacząco ograniczyć negatywne zjawiska polegające na wykorzystywaniu instytucji indywidualnych interpretacji podatkowych przez przedsiębiorców dążących do osiągnięcia korzyści podatkowych.</p> <p>Wprowadzenie projektowanej zmiany ustawy spowoduje:</p> <ul style="list-style-type: none"> – uszczelnienie systemu interpretacji prawa podatkowego; – ograniczenie zjawiska nadużywania wykorzystywania instytucji interpretacji indywidualnych związanych z agresywnym planowaniem podatkowym; – w perspektywie kilku lat, zwiększenie dochodów budżetowych, przy coraz niższym nakładzie kosztów. <p>Powyższe wpłynie na zwiększenie konkurencyjności podmiotów działających zgodnie z prawem, chroniąc ich przed nieuczciwą konkurencją i nieuczciwymi praktykami rynkowymi.</p> <p>Jednym z czynników wpływających na dochody sektora finansów publicznych jest przewidywana zmiana w ilości wydawanych interpretacji indywidualnych wynikająca z wprowadzenia planowanych zmian. Przewiduje się, że w początkowej fazie obowiązywania przepisów, może wystąpić zwiększenie ilości wniosków o wydanie interpretacji grupowych, wynikające m.in. z możliwości uzupełnienia, w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, interpretacji indywidualnych, wydanych przed wejściem w życie ustawy. Jednakże w dłuższej perspektywie czasu wydaje się, że liczba wniosków o interpretacje powinna ulec</p>
---	--

zmniejszeniu. Zmniejszenie liczby wniosków o wydanie interpretacji (w przypadku podmiotów powiązanych objętych wnioskami grupowymi) wynikać może bowiem z faktu, że część z podmiotów, których celem było nadużycie instytucji interpretacji indywidualnych do uzyskania potwierdzenia skutków finansowych transakcji związanych z agresywnym planowaniem podatkowym, może zrezygnować z wystąpienia z wnioskiem (skutek prewencyjny wprowadzanych regulacji). Wskazany trend potwierdzają dane związane z ilością wydawanych indywidualnych interpretacji prawa podatkowego wskazane w raporcie sporządzonym przez KIS (<http://www.kis.gov.pl/dzialalnosc/raporty-z-dzialalnosci>). Przedmiotowe wnioski zostały oparte na analizie następujących danych.

Z danych przekazanych przez Krajową Informację Skarbową wynika, że w 2017 r. podatnicy złożyli 1298 wniosków wspólnych (ORD –WS). Przewiduje się, że – uwzględniając charakter wniosku grupowego - większość z nich zostanie uzupełnionych na podstawie przepisów przejściowych projektowanej ustawy. Wpłynąć może to - w początkowej fazie obowiązywania przepisów- na zwiększenie ilości wniosków o wydanie interpretacji grupowych.

Na prognozowaną ilość wniosków wpływ może mieć także uzupełnienie, w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, interpretacji indywidualnych, wydanych przed wejściem w życie ustawy nieobjętych wnioskiem wspólnym. Odnosząc się do tej kwestii należy zauważyć, że na podstawie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, jednostka wchodząca w skład grupy podmiotów, która posiada siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, powiadamia o roli jaką posiada w związku z przedmiotową sprawozdawczością. Informacje uzyskane za pośrednictwem systemu e-Deklaracje wskazują, że otrzymano 8407 powiadomień, a w formie papierowej otrzymano ok. 3300 powiadomień. Przedstawione dane dotyczą łącznej liczby otrzymanych powiadomień za sprawozdawczy rok obrotowy 2016 i 2017. Należy jednak zauważyć, że jednostki często składają powiadomienia niepotrzebnie, tzn. w sytuacji, kiedy nie są zobowiązane do ich przekazania, składają powiadomienia jednocześnie papierowo oraz elektronicznie, dokonują kilkukrotnych korekt formularzy, w tym ich anulacji.

Szacując ilość wniosków o wydanie interpretacji wynikających z planowanych przepisów należy także wziąć pod uwagę, iż możliwość uzupełnienia, w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, interpretacji indywidualnych, wydanych przed wejściem w życie ustawy, w praktyce powinna dotyczyć wyłącznie interpretacji, których elementem jest zdarzenie przyszłe, które miałyby nastąpić dopiero po wejściu w życie ustawy. Ponadto, uwzględniając należy, iż część z podatników posiadających interpretacje podlegające potencjalnemu uzupełnieniu, ze względów biznesowych (z uwagi na zmianę strategii biznesowej lub podjęcie decyzji o zaniechaniu transakcji / zdarzenia objętego zakresem wydanej interpretacji indywidualnej) nie będzie zainteresowana zachowaniem ochrony wynikającej z interpretacji indywidualnej prawa podatkowego lub podmioty te już nie funkcjonują w obrocie gospodarczym i prawnym.

Okoliczność wpływu uzupełnień w początkowym okresie obowiązywania przepisów nie powinna mieć przełożenia na wzrost zatrudnienia w Krajowej Informacji Skarbowej. Okoliczność ta wynika z trendu spadkowego w liczbie wydawanych interpretacji indywidualnych. Zauważyć należy, że w 2017 r. Dyrektor KIS wydał niecałe 26 tys. indywidualnych interpretacji prawa podatkowego, co stanowi około 8 tys. interpretacji mniej niż w 2016 r. Efekt ten w dużej mierze został spowodowany wprowadzeniem do obrotu prawnego klauzuli przeciwko obejściu przepisów prawa podatkowego wraz z możliwością odmowy wydania interpretacji z uwagi na uzasadnione przypuszczenie zastosowania tej klauzuli. Skutek w postaci zmniejszenia liczby interpretacji z uwagi na wspomnianą klauzulę zostanie prawdopodobnie utrzymany w następnych latach. W efekcie zasoby kadrowe będą mogły zostać wykorzystane w przygotowywaniu interpretacji indywidualnych wydawanych na

wniosek grupowy. Jednocześnie należy zauważyć, że na 2018 r. z innych przyczyn zaplanowano zwiększenie zatrudnienia w KIS.

Mając na uwadze charakter planowanych rozwiązań oraz ich cel, przewidywać można, iż w dłuższym okresie docelowo spadnie ilość wydawanych interpretacji indywidualnych poprzez ograniczenie zjawiska nadużywania wykorzystywania instytucji interpretacji indywidualnych związanych z agresywnym planowaniem podatkowym. Jednocześnie wnioski grupowe – z uwagi na ich większy stopień skomplikowania – będą bardziej pracochłonne, co powinno utrzymać zaangażowanie etatowe na mniej więcej stałym poziomie.

Zmniejszenie liczby wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej (grupowej) wynikające z tzw. efektu prewencyjnego przedmiotowej regulacji może wpłynąć na spadek dochodów publicznych z tytułu opłat za wydanie interpretacji indywidualnych. Spadek ten z uwagi na wysokość opłaty za każdy stan faktyczny/zdarzenie przyszłe we wniosku (40 zł) nie będzie istotny. Jednocześnie, w perspektywie kilku lat można oczekiwać, iż z uwagi na ograniczenie nadużywania interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, nastąpi wzrost dochodów publicznych, jako efekt uszczelnienia systemu podatkowego. Ze względów ostrożnościowych nie uwzględniono pozytywnego wpływu regulacji na sektor finansów publicznych, tj. budżet państwa i JST, związany z efektem prewencyjnym wynikającym z ograniczenia nadużywania interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, w tym min. w celu zabezpieczenia transakcji mającej na celu nadużycie przepisów podatkowych (efekt pośredni projektowanych przepisów).

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

Skutki		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
Czas w latach od wejścia w życie zmian								
W ujęciu pieniężnym (w tys. zł, ceny stałe z 2016 r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	<p>Nadużywanie interpretacji prawa podatkowego, w szczególności przez podatników stosujących agresywną optymalizację podatkową, której efektem jest unikanie opodatkowania, stanowi zagrożenie dla konkurencji. Podatnicy tworzący grupy kapitałowe, nadużywający ochrony wynikającej z indywidualnych interpretacji podatkowych czy opinii zabezpieczających mogą uzyskiwać korzyści w związku z unikaniem opodatkowania. Zdobywają tym samym przewagę nad podmiotami niestosującymi tego typu metod. Uzyskana w nieuczciwy sposób przewaga nad konkurencją nie może podlegać ochronie. W tym przypadku, dla zachowania konkurencji, państwo powinno podjąć działania, zmierzające do powstrzymania utrudnień w prowadzeniu przedsiębiorstw ze strony innych podmiotów i wyrównania szans.</p> <p>Wprowadzenie przedmiotowej regulacji może przyczynić się do:</p> <ul style="list-style-type: none"> – pozytywnego oddziaływania na konkurencyjność na rynku, – zwiększenia poczucia bezpieczeństwa ekonomicznego obrotu gospodarczego, – ograniczenia unikania opodatkowania. 						
	sektor mikro-, małych i	Wprowadzenie przedmiotowej regulacji może przyczynić się do:						

	średnich przedsiębiorstw	– pozytywnego oddziaływania na konkurencyjność na rynku, – zwiększenia poczucia bezpieczeństwa ekonomicznego obrotu gospodarczego, – ograniczenia unikania opodatkowania.
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	
	(dodaj/usuń)	
Niemierzalne	(dodaj/usuń)	Brak wpływu
	(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

<input type="checkbox"/> nie dotyczy	
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy
<input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy

9. Wpływ na rynek pracy

Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na rynek pracy.

10. Wpływ na pozostałe obszary

<input type="checkbox"/> środowisko naturalne <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe	<input type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie
Omówienie wpływu	Przedmiotowy projekt nie wpływa na te obszary.	

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Przewiduje się, że ustawa wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

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

Nie przewiduje się mechanizmów ewaluacji efektów projektu.

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

Brak

