

**SPRAWOZDANIE
SZEFA KRAJOWEJ
ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W ZAKRESIE INFORMACJI
O SCHEMATACH PODATKOWYCH
PRZEKAZANYCH
W LATACH 2019-2021**

Opracowanie: Departament Kluczowych Podmiotów

WPROWADZENIE

Niniejsze sprawozdanie stanowi realizację obowiązku wynikającego z art. 29 ustawy z dnia 23 października 2018 r. *o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. z 2018 r., poz. 2193 ze zm.) - dalej: ustawa z dnia 23 października 2018 r., zgodnie z którym w terminie do dnia 1 czerwca 2021 r. Szef Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szef KAS) przygotuje sprawozdanie w zakresie informacji o schematach podatkowych w rozumieniu działu III rozdziału 11a ustawy zmienianej w art. 3 przekazanych w latach 2019 – 2021.

Sprawozdanie zawiera w szczególności dane o liczbie przekazanych Szefowi KAS informacji o schematach podatkowych z podziałem na informacje przekazane przez promotorów, korzystających oraz wspomagających w rozumieniu odpowiednio art. 86a § 1 pkt 8, 3 i 18 ustawy zmienianej w art. 3, z uwzględnieniem liczby tych podmiotów, a także o karach pieniężnych nałożonych przez Szefa KAS na podstawie art. 86m ustawy zmienianej w art. 3.

Sprawozdanie jest publikowane w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego Ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

PODSTAWY PRAWNE

Obowiązkowe raportowanie informacji o schematach podatkowych (ang. *Mandatory Disclosure Rules* – dalej: MDR) zostało wprowadzone jako nowa instytucja do przepisów ogólnego prawa podatkowego poprzez transpozycję Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. *zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych* (Dz. U. UE. L 139 z dnia 5 czerwca 2018 r.) - dalej: Dyrektywa. Dyrektywa została wprowadzona do polskiego porządku prawnego ustawą z dnia 23 października 2018 r. oraz ustawą z dnia 28 maja 2020 r. *o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. z 2020 r., poz. 1106 ze zm.) – dalej: ustawa z dnia 28 maja 2020 r.

Niezależnie od obowiązku transpozycji przepisów Dyrektywy do polskiego porządku prawnego, w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy z dnia 23 października 2018 r. (druk

2860)¹ jako „*potrzebę i cel wprowadzenia ustawy*” wskazano również, że polska administracja skarbowa potrzebuje szybkiego dostępu do istotnych informacji dotyczących podejmowanych przez podatników działań w obszarze potencjalnie agresywnego planowania podatkowego. Tego rodzaju informacje są niezbędne w celu zidentyfikowania zagrożeń w obrębie prawa podatkowego, jakie stwarzają schematy podatkowe i podjęcia stosownych działań. Dostęp do właściwych informacji już na etapie opracowania schematów pozwala na poprawę szybkości reagowania i podejmowania kroków legislacyjnych lub regulacyjnych, w tym na skuteczniejszą ocenę ryzyka podatkowego i lepsze wykorzystanie przez administrację skarbową zasobów w celu ochrony dochodów budżetu państwa z podatków.

Wskazano również, że istotnym argumentem wprowadzenia do polskiego porządku prawnego obowiązku raportowania schematów podatkowych i nałożenia obowiązku przekazywania informacji o tych schematach na podmioty, które zawodowo zajmują się przygotowywaniem, oferowaniem i wdrażaniem swoim klientom tych schematów są wnioski z analizy dotychczasowej praktyki w tym obszarze. Zauważyć bowiem należy, że schemat podatkowy może być pewnym rozwiązaniem intelektualnym, wypracowanym w oparciu o znajomość przepisów prawa podatkowego i praktykę jego stosowania.

Za wprowadzeniem do polskiego porządku prawnego zasad obowiązkowego ujawniania informacji o schematach podatkowych przemawiała również szczególna ochrona konstytucyjnych zasad sprawiedliwości podatkowej i powszechności opodatkowania oraz ochrona równowagi budżetowej i stabilności finansów publicznych. Nakładanie przez państwo podatków i ściąganie dochodów budżetowych jest czynnikiem ściśle powiązany z jego suwerennością i z tego powodu powinno podlegać szczególnej ochronie.

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 wszystkich obywateli.

¹ Dostępne pod adresem: <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2860>

Należy też podkreślić istotną funkcję wprowadzonych zasad obowiązkowego raportowania informacji o schematach jaką jest zniechęcenie podatników do korzystania ze schematów podatkowych. Wiedząc, że rezultaty i ewentualne korzyści podatkowe udziału w schematach podatkowych będą musiały zostać ujawnione i mogą być później kwestionowane przez administrację podatkową, jest mniej prawdopodobne, że podatnik podejmie ryzyko wejścia do systemu agresywnego planowania podatkowego.

Przepisy działu III rozdziału 11a Informacje o schematach podatkowych ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.) – dalej: ustawa, definiują instytucję prawną schematu podatkowego, określają również jej zakres podmiotowy i przedmiotowy.

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

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

Podmiotami zobowiązanymi do składania informacji o schematach podatkowych są:

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

Zgodnie z treścią art. 86l § 1 ustawy, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej będące promotorami, zatrudniające promotorów lub faktycznie wypłacające im wynagrodzenie, których przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych, przekroczyły w roku poprzedzającym rok obrotowy równowartość 8.000.000 zł, wprowadzają i stosują wewnętrzną procedurę w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych, zwaną dalej "wewnętrzną procedurą."

Podmioty, o których mowa w art. 86l § 1, w przypadku niedopełnienia obowiązków, o których mowa w art. 86l, podlegają karze pieniężnej. Karę pieniężną nakłada Szef KAS, w drodze decyzji, w wysokości nie większej niż 2.000.000 zł (art. 86m § 1 ustawy). Zgodnie z art. 86m § 2 ustawy, w przypadku stwierdzenia prawomocnym wyrokiem sądu popełnienia czynu wymienionego w art. 80f ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r., poz. 408 ze zm.) przez promotora będącego osobą fizyczną zatrudnioną lub faktycznie otrzymującą wynagrodzenie od podmiotu, o którym mowa w art. 86l § 1, który nie dopełnił obowiązków, o których mowa w art. 86l, kara pieniężna, o której mowa w § 1, może zostać nałożona w wysokości nie większej niż 10.000.000 zł. W okresie objętym sprawozdaniem nie zostały nałożone przez Szefa KAS kary pieniężne na podstawie art. 86m ustawy.

W dniu 25 czerwca 2020 r. w Dzienniku Ustaw została ogłoszona ustawa z dnia 28 maja 2020 r. nowelizująca między innymi Ordynację podatkową i ustawę o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, przewidująca w szczególności nałożenie na promotorów, korzystających i wspomagających obowiązku ponownego zaraportowania informacji o schematach podatkowych transgranicznych, jeżeli pierwszej czynności związanej z ich wdrażaniem dokonano w okresie od dnia 26 czerwca 2018 r. do dnia 30 czerwca 2020 r. Nowe przepisy co do zasady weszły w życie z dniem 1 lipca 2020 r.

Ze względu na ogólnoswiatową pandemię COVID-19, na podstawie art. 31y ustawy z dnia 2 marca 2020 r. *o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych* (Dz. U. z 2020 r., poz. 374 ze zm.) – dalej: ustawa z dnia 2 marca 2020 r. oraz przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2020 r. w *sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami* (Dz. U. z 2020 r., poz. 1162) zawieszono oraz przedłużono terminy raportowania informacji o schematach podatkowych transgranicznych oraz innych niż transgraniczne.

Niezależnie od powyższego, na mocy art. 31y ust. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. czynności dokonane przez Szefa KAS, promotorów, korzystających i wspomagających w okresie zawieszenia są skuteczne.

DANE STATYSTYCZNE

W art. 29 ust. 1 ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano, że Szef KAS w terminie do dnia 1 czerwca 2021 r. przygotowuje sprawozdanie w zakresie informacji o schematach podatkowych w rozumieniu działu III rozdziału 11a ustawy zmienianej w art. 3 przekazanych w latach 2019 – 2021. Niniejsze sprawozdanie dotyczy **informacji o schematach podatkowych przekazanych w okresie od 01.01.2019 r. do 15.05.2021 r.**, ze względu na obowiązek jego przygotowania do dnia 1 czerwca 2021 roku.

Liczba przekazanych Szefowi KAS informacji o schematach podatkowych MDR-1:

Okres	Liczba przekazanych informacji o schematach podatkowych	
	Pierwotne	Uzupełnienia
2019	4227	373
2020	3438	1227
01.01.-15.05.2021	1691	559
Łącznie	9356	2159

Liczba przekazanych Szefowi KAS informacji o schematach podatkowych MDR-1 z podziałem na informacje przekazane przez promotorów, korzystających oraz wspomagających:

Okres	Liczba przekazanych informacji (pierwotnych i uzupełnień) z podziałem na:		
	Promotor	Korzystający	Wspomagający
2019	2050	2289	261
2020	1644	2799	222
01.01.-15.05.2021	579	1584	87
Łącznie	4273	6672	570

Na dzień 15.05.2021 r. liczba podmiotów, które przekazały Szefowi KAS informacje o schematach podatkowych MDR-1, przedstawia się następująco:

- 1) promotorzy: 632 w 2019 r., 532 w 2020 r. oraz 280 do 15.05.2021 r.,

- 2) korzystający: 1.206 w 2019 r., 1.195 w 2020 r. oraz 860 do 15.05.2021 r.,
- 3) wspomagający: 106 w 2019 r., 80 w 2020 r. oraz 41 do 15.05.2021 r.

Liczba przekazanych Szefowi KAS informacji o schematach podatkowych MDR-1 z podziałem na krajowe i transgraniczne:

Okres	Liczba przekazanych informacji o schematach podatkowych	
	Krajowe	Transgraniczne
2019	2933	1667
2020	3046	1619
01.01.-15.05.2021	1016	1234
Łącznie	6995	4520

Liczba doręczonych potwierdzeń nadania numerów schematów podatkowych (NSP):

Okres	Liczba doręczonych potwierdzeń nadania NSP
2019	895
2020	3316
01.01.-15.05.2021	2404
Łącznie	6615

Do dnia 15.05.2021 r. zostało unieważnionych 301 numerów schematów podatkowych (NSP).

Liczba przekazanych Szefowi KAS zawiadomień dotyczących schematu podatkowego MDR-2:

Okres	Liczba przekazanych zawiadomień	
	Pierwotne	Uzupełnienia
2019	1037	8
2020	641	4
01.01.-15.05.2021	374	4
Łącznie	2052	16

Liczba przekazanych Szefowi KAS zawiadomień dotyczących schematu podatkowego MDR-2 z podziałem na informacje przekazane przez promotorów oraz wspomagających:

Okres	Liczba przekazanych zawiadomień (pierwotnych i uzupełnień) z podziałem na:	
	Promotor	Wspomagający
2019	360	685
2020	208	437
01.01.-15.05.2021	86	292
Łącznie	654	1414

Na dzień 15.05.2021 r. liczba podmiotów, które przekazały Szefowi KAS zawiadomienia dotyczące schematu podatkowego MDR-2, przedstawia się następująco:

- 1) promotorzy: 139 w 2019 r., 99 w 2020 r. oraz 42 do 15.05.2021 r.,
- 2) wspomagający: 243 w 2019 r., 145 w 2020 r. oraz 92 do 15.05.2021 r.

Liczba przekazanych Szefowi KAS informacji korzystającego o zastosowaniu schematu podatkowego MDR-3:

Okres	Liczba przekazanych informacji	
	Pierwotne	Uzupełnienia
2019	1049	209
2020	4560	316
01.01.-15.05.2021	3231	102
Łącznie	8840	627

Na dzień 15.05.2021 r. liczba korzystających, którzy przekazali Szefowi KAS informacje o zastosowaniu schematu podatkowego MDR-3 wyniosła: 450 w 2019 r., 2.090 w 2020 r. oraz 1.575 do 15.05.2021 r.

Liczba przekazanych Szefowi KAS kwartalnych informacji o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego MDR-4:

Okres	Liczba przekazanych informacji	
	Pierwotne	Uzupełnienia
2019	761	26
2020	850	38
01.01.-15.05.2021	766	14
Łącznie	2377	78

Liczba przekazanych Szefowi KAS kwartalnych informacji o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego MDR-4 z podziałem na informacje przekazane przez promotorów oraz wspomagających:

Okres	Liczba przekazanych informacji (pierwotnych i uzupełnień) z podziałem na:	
	Promotor	Wspomagający
2019	757	30
2020	828	60
01.01.-15.05.2021	768	12
Łącznie	2353	102

Na dzień 15.05.2021 r. liczba podmiotów, które przekazały Szefowi KAS kwartalne informacje o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego MDR-4, przedstawia się następująco:

- 1) promotorzy: 248 w 2019 r., 240 w 2020 r. oraz 201 do 15.05.2021 r.,
- 2) wspomagający: 17 w 2019 r., 17 w 2020 r. oraz 9 do 15.05.2021 r.

CENTRUM KOMPETENCYJNE MDR

Stosownie do art. 86n § 4 ustawy, mając na względzie zapewnienie sprawnego i skutecznego wykonywania zadań, Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić inny organ Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa KAS, o których mowa w art. 86g–86ia.

Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 grudnia 2020 r. w sprawie upoważnienia innego organu Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej dotyczących

informacji o schematach podatkowych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2367) Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Olsztynie został upoważniony do:

- 1) nadawania numeru schematu podatkowego (NSP), o którym mowa w art. 86g § 2 ustawy;
- 2) nadawania numeru zgłoszenia schematu podatkowego transgranicznego (NZSPT), o którym mowa w art. 86a § 1 pkt 5a ustawy;
- 3) przekazywania potwierdzenia nadania NSP, o którym mowa w art. 86g § 2a ustawy;
- 4) zwracania się do przekazującego informacje o ich uzupełnienie lub wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści, o którym mowa w art. 86h § 1 ustawy;
- 5) wydawania postanowienia o odmowie nadania NSP, o którym mowa w art. 86i § 1 ustawy;
- 6) wydawania postanowienia o unieważnieniu NSP nadanego schematowi podatkowemu, o którym mowa w art. 86i § 2 ustawy;
- 7) pozostawiania informacji o schemacie podatkowym bez rozpatrzenia, o którym mowa w art. 86i § 6 ustawy;
- 8) doręczania potwierdzenia nadania NSP oraz innych pism w sposób, o którym mowa w art. 86ia ustawy;
- 9) wydawania postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania w sprawie nadania NSP – w przypadku, o którym mowa w art. 165a § 1 ustawy;
- 10) umarzania postępowania w sprawie nadania NSP – w przypadku, o którym mowa w art. 208 ustawy.

Do wykonywania zadań w powyższym zakresie zostało powołane w grudniu 2020 roku Centrum Kompetencyjne MDR przy Izbie Administracji Skarbowej w Olsztynie.

AUTOMATYCZNA WYMIANA INFORMACJI

Do zadań Szefa KAS należy również przekazywanie właściwym organom państw członkowskich, w drodze automatycznej wymiany, informacji o schematach podatkowych transgranicznych zgodnie z art. 88b ustawy z dnia 9 marca 2017 r. *o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami* (j.t. Dz. U. z 2021 r., poz. 626).

Dotychczas Szef KAS przekazał właściwym organom państw członkowskich, w drodze automatycznej wymiany 1.103 informacje o schematach podatkowych transgranicznych, w tym 1.092 informacje o schematach podatkowych MDR-1 oraz 11 kwartalnych informacji o udostępnieniu schematu podatkowego standaryzowanego MDR-4.

PODSUMOWANIE

Obsługa i analiza informacji o schematach podatkowych, jest jednym z ważniejszych zadań wykonywanych przez Szefa KAS. Stanowi cenne źródło informacji w obszarze wykorzystania obowiązujących przepisów podatkowych do potencjalnie agresywnego planowania podatkowego lub innych nadużyć podatkowych. Wprowadzenie przepisów dotyczących obowiązkowego raportowania informacji o schematach podatkowych stanowiło wyzwanie organizacyjne zarówno dla podmiotów odpowiedzialnych za ich przekazywanie jak i Szefa KAS. W wyniku podejmowanych przez Szefa KAS działań, w tym utworzenia Centrum Kompetencyjnego MDR przy Izbie Administracji Skarbowej w Olsztynie, zadania nałożone na Szefa KAS wykonywane są sprawnie i efektywnie.

Od początku 2020 roku podjęto szereg działań usprawniających proces nadawania numerów schematów podatkowych (NSP), co spowodowało znaczące zwiększenie liczby doręczonych potwierdzeń nadania tych numerów. Łącznie w 2020 roku doręczono 3.316 potwierdzeń, natomiast tylko w okresie od 01.01.2021 r. do 15.05.2021 r. doręczono już 2.404 potwierdzenia.

Jednym z przykładów ważnych działań zaradczych jest współpraca Departamentu Kluczowych Podmiotów i pracowników Centrum Kompetencyjnego MDR z promotorami, korzystającymi i wspomagającymi w trakcie obsługi informacji o schematach podatkowych. Bieżący kontakt dotyczący przesyłanych informacji oraz ich zakresu przekłada się również na coraz lepsze zrozumienie tej instytucji przez podmioty zobowiązane i jakość raportowanych informacji.

System informatyczny MDR „Informacje o Schematach Podatkowych MDR” oraz narzędzia służące do przekazywania do Szefa KAS w drodze elektronicznej informacji o schematach podatkowych są stale rozwijane, aby adresować potrzeby zarówno podmiotów zobowiązanych, jak i pracowników administracji skarbowej. Procedura przekazywania informacji o schematach podatkowych oraz nadawania numerów schematów podatkowych (NSP) jest obecnie przedmiotem wnikliwej analizy pod kątem automatyzacji procesu nadawania numerów schematów podatkowych.

Składane do Szefa KAS informacje o schematach podatkowych poddawane są również analizie merytorycznej. Szczegółowy zakres wyników tych analiz zostanie opisany w raporcie dotyczącym przeciwdziałania wykorzystywaniu schematów podatkowych do unikania płacenia

należnych podatków, który przygotowuje Minister właściwy do spraw finansów publicznych wspólnie z Szefem KAS. Niemniej jednak, dwuletni okres obowiązywania przepisów wydaje się zbyt krótki, aby dokonywać znaczących zmian w zakresie raportowania informacji o schematach podatkowych.