Warszawa, 9 maja 2025 r.

Tomasz ROLEWICZ
Przewodniczący Komisji Prawnej
i Współpracy z Organami Państwa
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

Szanowny Pan
Andrzej DOMAŃSKI
Minister Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w załączeniu przesyłamy opinię Komisji Prawnej i Współpracy z Organami Państwa Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie przekazanego w ramach konsultacji projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw z dnia 26 marca 2025 r. (UD196).

Z poważaniem,

z up. Przewodniczącego
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

KI
DP

Tomasz ROLEWICZ
Przewodniczący Komisji Prawnej
i Współpracy z Organami Państwa KRDP

Załącznik:

1. Opinia Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw z dnia 26 marca 2025 r. (UD196).

OPINIA KRAJOWEJ RADY DORADCÓW PODATKOWYCH
W ZAKRESIE PROJEKTU USTAWY O ZMIANIE USTAWY - ORDYNACJA PODATKOWA ORAZ NIEKTÓRYCH INNYCH USTAW
Z DNIA 26 MARCA 2025 R. (UD196)

Przedłożony do konsultacji projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw z dnia 26 marca 2025 r. (UD196) wprowadza szereg zmian do Ordynacji podatkowej.

W uzasadnieniu projektu wskazano, że: „Celem projektu ustawy jest poprawa relacji między podatnikami i organami podatkowymi, zwiększenie efektywności działania organów podatkowych oraz doprecyzowanie przepisów, których stosowanie budzi wątpliwości".

Zaproponowane w ocenianym projekcie należy przyjąć z dużą przychylnością jednak w środowisku osób zajmujących się tematyką prawa podatkowego dostrzegana jest potrzeba gruntownej zmiany i wprowadzenia nowej Ordynacji podatkowej. Z powyższego względu zatem KRDP w niniejszym piśmie odnosi się nie tylko do zaproponowanych zmian w zakresie pilnych tematów i zmian stricte technicznych, ale wskazuje także istotne kierunkowe zmiany, które w dalszym etapie służyć winny dyskusji nad reformą ordynacji jako całości.

Wobec powyższego poniżej zaprezentowane zostały **najważniejsze** uwagi dotyczące zgłoszonych propozycji zmian.
<u>Poza poniżej wskazanymi uwagami dostrzega się również potrzebę zgłoszenia sygnału do zmian w zakresie:</u>

1) przepisów Ordynacji podatkowej dotyczących odpowiedzialności członków zarządu poprzez wyciągnięcie wniosków wynikających z wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej dnia 27 lutego 2025 r. w sprawie Adjak, C-277/24 oraz z dnia 30 kwietnia 2025 r. w sprawie Genzyński, C-278/24 i wpływu tych orzeczeń na treść przepisów Ordynacji;
2) czynności sprawdzających, gdyż pomimo zamysłu ustawodawcy w obecnej praktyce organów podatkowych stanowią instytucję wykorzystywaną zamiennie z kontrolą podatkową, przez co podatnicy nie mogą korzystać z konkretnych gwarancji procesowych przewidzianych dla tej procedury, która w porównaniu do czynności sprawdzających zawiera konkretne gwarancje procesowe dla podatników;
3) wprowadzenia obowiązku wyznaczenia stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego w sprawach zabezpieczenia i zastawu

skarbowego (tj. usunięcie art. 200 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej), a przez to zwiększenie możliwej aktywności procesowej stron w tym zakresie;

4) ograniczenia praktyki rynkowej, w której podmioty nieuprawnione do zawodowego wykonywania zastrzeżonych czynności doradztwa podatkowego prowadzą taką działalność twierdząc, że taką możliwość dają przepisy dotyczące pełnomocnictw ogólnych (postulowana w tym zakresie zmiana przepisów dotyczących pełnomocnictw ogólnych);
5) wprowadzenia do Ordynacji przepisów związanych z alternatywnymi formami rozstrzygania konfliktów, w tym w szczególności dotyczących mediacji (propozycje zostały zawarte w stanowisku nr 4/2025 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 11 marca 2025 r. w sprawie przyjęcia stanowiska Krajowej Izby Doradców Podatkowych w przedmiocie projektu nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa, które zostało przekazane do Ministerstwa Finansów).

Krajowa Rada Doradców Podatkowych:

- wyraża nadzieję, że przedstawione w niniejszym stanowisku uwagi zostaną uwzględnione na dalszym etapie procesu legislacyjnego i przyczynią się do wypracowania rozwiązań, które w sposób realny poprawią jakość i przejrzystość prawa podatkowego.
- Jednocześnie deklaruje pełną gotowość do merytorycznej współpracy z Ministerstwem Finansów oraz innymi interesariuszami procesu legislacyjnego przy dalszych pracach nad projektem ustawy.

PRZEDMIOT ZMIANY	PROPOZYCJA MF	PROPOZYCJA KRDP / OPINIA KRDP	UZASADNIENIE KRDP
Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111)			
w § 2a dodaje się pkt 4 w brzmieniu	„4) zawarte w dziale III w rozdziale 11a.”	Negatywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	KRDP w sposób jednoznaczny stoi na stanowisku, że materia zawarta w dziale III, rozdział 11a tj. informacje o schematach podatkowych (MDR) powinny w dalszym ciągu pozostać objęte możliwością składania wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Takie stanowisko jest uzasadnione: Po pierwsze – skomplikowanym charakterem przepisów dotyczących MDR, Po drugie – potrzebą redukowania zjawiska nadraportowania, Po trzecie – istniejącą potrzebą uzyskiwania ochrony wynikającej interpretacji indywidualnych w celu zapobiegania obciążenia podmiotów negatywnymi konsekwencjami prawnymi, w szczególności sankcjami.
art. 18c			
art. 18c otrzymuje brzmienie	§ 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej może, w celu usprawnienia lub przyspieszenia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego w pierwszej instancji, wyznaczyć, w drodze postanowienia, odpowiednio naczelnika urzędu skarbowego albo dyrektora izby administracji skarbowej jako właściwego do przeprowadzenia tych kontroli lub postępowań w sprawach dotyczących podatników lub płatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej różnych organów. § 2. Dyrektor izby administracji skarbowej może, w celu usprawnienia lub przyspieszenia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, wyznaczyć, w drodze postanowienia, nadzorowanego naczelnika urzędu skarbowego jako właściwego do przeprowadzenia tych kontroli lub postępowań w sprawach dotyczących podatników lub płatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej różnych nadzorowanych naczelników. § 3. Wyznaczonym organem podatkowym do przeprowadzenia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego może być wyłącznie organ właściwy przynajmniej dla jednego z podatników lub płatników. § 4. W razie wyznaczenia organu po wszczęciu kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego wyznaczony organ podatkowy przejmuje kontrolę lub postępowanie do dalszego prowadzenia. Czynności podjęte w toku	.	Postulat ten należy ocenić pozytywnie. Przyczyni się to do zwiększenia efektywności działania administracji skarbowej oraz zmniejszy problemy biurokratyczne po stronie przedsiębiorców. Słuszne są zatem założenia projektu w tym zakresie. Jednocześnie KRDP wyraża nadzieję, że proponowana regulacja nie zostanie wykorzystana w praktyce do kierowania określonego typu spraw do rozstrzygania przez konkretnie wyselekcjonowane organy podatkowe z utrwaloną linią rozpatrywania spraw, bądź pozostające we właściwości wojewódzkich sądów administracyjnych posiadających taką linię orzeczniczą, która jest korzystniejsza organom podatkowym.

	kontroli podatkowej oraz we wszczętym postępowaniu podatkowym pozostają w mocy. § 5. Postanowienie w sprawie wyznaczenia organu podatkowego określa podatnika lub płatnika, dla których został wyznaczony organ podatkowy, oraz zakres spraw tego podatnika lub płatnika objętych właściwością wyznaczonego organu podatkowego. § 6. Postanowienie w sprawie wyznaczenia organu podatkowego doręcza się podatnikowi lub płatnikowi, dla których został wyznaczony organ podatkowy, wyznaczonemu organowi podatkowemu oraz organom podatkowym właściwym uprzednio, a w przypadku, o którym mowa w § 1, także dyrektorom izb administracji skarbowej.		
art. 59			
§ 1 pkt 8 otrzymuje brzmienie	8) umorzenia podatku lub zaległości;	Pozytywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	
art. 62			
§ 3 otrzymuje brzmienie	„§ 3. Wpłaty dokonane tytułem rat, na które rozłożono podatek lub zaległość podatkową wraz z odsetkami za zwłokę, oraz rat podatku zalicza się na poczet raty o najwcześniejszym terminie płatności.”;	Pozytywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	
art. 62b			
w § 1 w pkt 3	wyrazy „kwota podatku nie przekracza 1000 zł” zastępuje się wyrazami „wysokość podatku nie przekracza kwoty 5000 zł”;	Pozytywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	Warta podkreślenia jest zmiana proponowana w art. 62b § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, która słusznie zwiększa limit podatku, który może być zapłacony przez osoby trzecie do 5000 zł. Obecnie obowiązujący próg 1000 zł nie ma uzasadnienia i prowadzi do licznych problemów interpretacyjnych . Postuluje się w przyszłości podwyższenie tego limitu.
art. 67a			
§ 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie	„3) umorzyć w całości albo w części podatek, zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.”;		Postulat ten należy ocenić wysoce pozytywnie.
art. 70			
po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu	§ 2a. Bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu od dnia złożenia wniosku	Negatywna rekomendacja w zakresie proponowanej do wprowadzenia regulacji.	Przepisy ordynacji podatkowej w jej obecnym brzmieniu wprowadzają różne możliwości praktyczne w ramach podejmowanej aktywności procesowej przez

	o uzupełnienie lub sprostowanie postanowienia o odmowie uzupełnienia lub sprostowania decyzji organu pierwszej instancji określającej wysokość zobowiązania podatkowego lub straty podatkowej – do dnia wniesienia odwołania albo upływu terminu do wniesienia odwołania.		strony postępowania. Działania te niejednokrotnie wydają się mieć negatywny skutek z punktu widzenia interesu organu podatkowego, który jest gospodarzem prowadzonego postępowania. Nie można jednak do każdego uprawnienia/gwarancji procesowej strony dopisywać kolejnych, nowych przepisów, które mają ukrócić dalsze skutki procesowe. Podejmowanie takich prób legislacyjnych nie wydaje się być uzasadnione i może prowadzić do sytuacji, w których cele ustawowych gwarancji procesowych nie będą miały szans zostać zrealizowane z uwagi na ograniczenia wprowadzone w nowych regulacjach.
po § 4 dodaje się § 4a i 4b w brzmieniu	§ 4a. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek dokonania wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, o którym podatnik został zawiadomiony przez organ podatkowy. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym dokonano wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego. § 4b. W przypadku gdy dokonanie wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego nastąpiło w okresie trwania zawieszenia biegu terminu przedawnienia, termin ten biegnie na nowo od dnia następującego po dniu, w którym dokonano wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego.	Negatywna rekomendacja w zakresie proponowanej regulacji.	Zadziwiający jest fakt zgłoszenia przez ustawodawcę propozycji dodania do art. 70 o.p. komentowanych paragrafów 1a i 1b. Znając i dostrzegając rekomendacje zawarte w wyroku z dnia 8 października 2013 r. (sygn. akt SK 40/12) ustawodawca składa niniejszą propozycję choć w przedmiotowym wyroku TK odniósł się w zakresie niekonstytucyjności podobnych przepisów (art. 70 § 8 o.p.) przepisów zauważając, że takie „zróżnicowanie zasad przedawnienia prowadzi do odmiennego pod względem czasowym poziomu ochrony własności i praw majątkowych”. Podobne zróżnicowanie zauważalne jest w proponowanych paragrafach co budzi obawy w zakresie proponowanych zmian.
§ 6 pkt 1 otrzymuje brzmienie	„1) wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, o którym mowa w art. 54 § 1, art. 55 § 1, art. 56 § 1, art. 62 § 2, art. 63 § 1–5, art. 63a § 1, art. 65 § 1, art. 73a § 1, art. 75a § 1 i 2, art. 76 § 1, art. 76a § 1, art. 76b § 1, art. 77 § 1 lub art. 78 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, 850, 879 1685 i 1721 oraz z 2025 r. poz. 179, 222 i 340), o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania;	Negatywna rekomendacja w zakresie proponowanej regulacji.	KRDP wskazuje, że negatywna rekomendacja w zakresie komentowanego przepisu wynika z faktu, że proponowana zmiana nie realizuje zgłaszanego postulatu w zakresie eliminacji zjawiska instrumentalnego wszczynania postępowań karnych skarbowych. Zaznaczyć należy, że dostrzegana jest potrzeba wprowadzania regulacji umożliwiających w sposób bezpośredni lub pośredni organom podatkowym walkę ze skrajnymi przestępstwami, jednak złożona w konsultowanym projekcie zmiana nie odpowiada postulatom zgłaszanym już od dłuższego czasu przez przedstawicieli ze środowiska zajmującego się prawem podatkowym. Ustawodawca wskazuje enumeratywnie przestępstwa skarbowe, które mają zawieszać bieg terminu przedawnienia, natomiast w rzeczywistości obejmuje praktycznie wszystkie typowe czyny, które najczęściej zarzuca się podatnikom. Wobec tego należy uznać proponowaną zmianę za zabieg pozorny, który w sensie normatywnym nic się nie zmienia. Z uzasadnienia projektu ustawy wynika, że zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego powinno dotyczyć tych przypadków, gdy toczące się postępowanie karne skarbowe i prowadzone w jego ramach postępowanie dowodowe wstrzymuje tok postępowania podatkowego. Z projektowanego przepisu nie wynika jednak, że każde

			wszczęcie postępowania karnego skarbowego, nawet gdy dotyczy przestępstwa zagrożonego karą pozbawienia wolności, wstrzymuje tok postępowania podatkowego. Zaznaczyć należy, że gdyby projektowany przepis w bezpośredni sposób wyrażał wskazaną wyżej intencję to wówczas regulacja taka realizowałaby w całości zgłoszony postulat w przedmiocie eliminacji zjawiska instrumentalnego wszczynania postępowań karnych skarbowych. Projektowane brzmienie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. nie pozwala jednak nadal odczytać intencji projektodawcy co do tego, dlaczego wszczęcie postępowania karnego skarbowego powinno zawieszać bieg terminu przedawnienia. Dodatkowo należałoby zasugerować, aby bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego odwieszał się w momencie wniesienia aktu oskarżenia do sądu, jak również warto zaznaczyć, że należałoby również rozstrzygnąć kwestię w zakresie przepisów przejściowych, aby zawieszony bieg terminu przedawnienia odwieszałby się w momencie wejścia w życie projektowanej ustawy. Nie jest uzasadnione, aby po dokonaniu zmiany brzmienia art. 70 § 6 pkt 1 o.p., w przypadkach takich utrzymywać stan zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Na marginesie należy również wskazać, że mnogość nieprawidłowości związanych z analizowanym przepisem skłoniła w ostatnim czasie Naczelny Sąd Administracyjny do wydania postanowienia sygnalizacyjnego w tym zakresie.
§ 7 pkt 1 otrzymuje brzmienie	„1) prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe wymienione w § 6 pkt 1;”,		
§ 7 pkt 2 otrzymuje brzmienie	„2) doręczenia organowi podatkowemu: a) odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności oraz akt sprawy, jeżeli akta sprawy są prowadzone w postaci papierowej, b) odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności, jeżeli akta sprawy są prowadzone w postaci elektronicznej;”,	Negatywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	
uchyla się § 8		Pozytywna rekomendacja w zakresie proponowanej zmiany.	W tym miejscu warto zwrócić uwagę na przywoływany w uzasadnieniu do konsultowanego projektu Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. (sygn. akt SK 40/12) w którym argumenty dotyczące niekonstytucyjności analizowanego paragrafu zakończono zdaniem, iż: „ (…) Uzasadnia to konieczność podjęcia przez ustawodawcę w ramach realizacji niniejszego wyroku **pilnych** działań zmierzających do wyeliminowania z systemu prawnego art. 70 § 8 ordynacji podatkowej”. Pozytywnie należy więc ocenić propozycję uchylenia art. 70 § 8 o.p. stanowiącą nie tylko wsłuchanie się w wielokrotnie podnoszony głos doktryny, ale przede wszystkim w wyrok TK sprzed ponad 10 (!) lat, który już wówczas postulował wprowadzenie zmiany w tym zakresie. Proponowany zabieg legislacyjny pozwoli na

			wyjaśnienie wątpliwości, które przez lata narosły wokół proponowanego do uchylenia paragrafu.
art. 70c			
art. 70c otrzymuje brzmienie	Art. 70c. Organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego wymienionego w art. 70 § 6 pkt 1, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.		
art. 70f			
po art. 70e dodaje się art. 70f w brzmieniu	Art. 70f. § 1. W przypadku skorygowania przez podatnika deklaracji w okresie krótszym niż 12 miesięcy przed upływem terminu, o którym mowa w art. 70 § 1, z którym wiąże się: 1) zmniejszenie wysokości podatku, 2) wykazanie lub zwiększenie wysokości zwrotu podatku lub podatku naliczonego albo nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, 3) wykazanie lub zwiększenie wysokości straty – termin ten ulega wydłużeniu o 12 miesięcy. § 2. Przepis § 1 ma również zastosowanie w przypadku każdego kolejnego skorygowania przez podatnika deklaracji po wydłużeniu terminu zgodnie z § 1.	Negatywna rekomendacja w zakresie zgłoszonej propozycji nowej regulacji.	Zdecydowanie negatywnie należy ocenić propozycję wprowadzenia art. 70f o.p., która to regulacja miałaby pozwolić na wydłużenie terminu przedawnienia przewidzianego w art. 70 § 1 o.p. o 12 miesięcy w sytuacji, gdy ze złożona przez podatnika korektą deklaracji wiążą się ściśle określone skutki. Należy wskazać, że w chwili obecnej Krajowa Administracja Skarbowa dysponuje narzędziami do analizy i zakwestionowania korekty (nawet tej złożonej w ostatniej chwili). Zaproponowane brzmienie przepisu nie tylko pozwala zakwestionować nadpłatę, ale także umożliwia organowi określenie dodatkowej zaległości podatkowej — już po standardowym terminie przedawnienia. Zauważalne jest niebezpieczeństwo, a jednocześnie pokusa w zakresie działania organu podatkowego, by w sytuacji podjęcia takiej aktywności przez podmiot (jako działania celowego bądź niecelowego) określić wyższe zobowiązanie podatkowe, aby w dalszym ciągu prowadzone było postepowanie. Wydaje się tym samym, że argumenty zawarte w uzasadnieniu do projektu nie odpowiadają realnym celom, które wynikają z projektowanej zmiany.
art. 75			
uchyla się § 2a–3a			KRDP docenia postulat zmniejszenia formalistyki związanej z procedurą stwierdzenia nadpłaty poprzez zniesienie obowiązku składania wniosków o stwierdzenie nadpłaty.

			Wskazuje się jednak, że dotychczasowy obowiązek złożenia wniosku nie był uznawany za nadmiernie obciążający. Co więcej - postuluje się, aby jednak zadbać o to, by podatnicy nadal mieli możliwość składania takich wniosków. Wniosek stanowi bowiem przestrzeń ramach której podmiot ma możliwość uzasadnienia swoich racji dotyczących żądanego zwrotu nadpłaty (co gwarantuje szerszą możliwość aktywności procesowej), a tym samym minimalizuje zagrożenie narażenia się na zarzuty ze strony organów podatkowych, w szczególności na zarzuty związane z próbą zdaniem organów narażenie organów na bezpodstawny zwrot nadpłaty.
art. 77			
§ 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie	3) 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie, uchyleniu albo stwierdzeniu nieważności decyzji lub od dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego ze stwierdzeniem jego prawomocności, uchylającego decyzję albo stwierdzającego jej nieważność – jeżeli w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji nie wystąpi obowiązek wydania nowej decyzji		Biorąc pod uwagę cel projektu tj. poprawę relacji pomiędzy podatnikami i organami podatkowymi niezbędna i pilna jest nowelizacja rozwiązująca problem nadpłaty w podatkach powstałej w związku z określeniem nadwyżki do przeniesienia wynikającej z ostatecznej decyzji organu za okresy, które jako przedawnione nie mogą być korygowane. Kwestia ta może być rozstrzygnięta jako ta która nie wymaga korekty a organ z urzędu bez konieczności korekt deklaracji zwraca nadpłaconej kwoty z terminem 30 dni – nowelizacja art. 77 § 1 pkt 3.
art. 86a			
art. 86a otrzymuje brzmienie	Art. 86a. § 1. Niniejszy rozdział ma zastosowanie do wszystkich podatków		
	§ 2. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 1) uzgodnieniu – rozumie się przez to planowane lub dokonane czynności lub zespół powiązanych ze sobą czynności, w tym podzielonych na etapy lub części, których co najmniej jedna strona jest podatnikiem lub które mają lub mogą mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego lub na wysokość zobowiązania podatkowego, uzgodnienie oznacza również szereg uzgodnień; 2) podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu transgranicznym – rozumie się przez to uzgodnienie, posiadające ogólną lub szczególną cechę rozpoznawczą, które dotyczy więcej niż jednego państwa członkowskiego Unii Europejskiej albo państwa członkowskiego Unii Europejskiej i państwa trzeciego, jeżeli spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków:		Zdaniem KRDP, projektowana definicja promotora w art. 86a par. 2 pkt 16) Ordynacji podatkowej wymaga doprecyzowania w kilku kluczowych aspektach. Definicja promotora przewiduje wyliczenie przesłanek, które powinny zostać spełnione, aby dany podmiot został uznany za promotora. Zastosowanie w przedmiotowym wyliczeniu na tym samym poziomie (na poziomie liter a), b), c) zarówno alternatywy rozłącznej jak i koniunkcji bez wyraźnego rozdzielenia poszczególnych warunków może budzić istotne wątpliwości interpretacyjne. Przykładowo, może występować praktyczna wątpliwość czy podmiot niebędący rezydentem do celów podatkowych w żadnym państwie członkowskim Unii Europejskiej (oraz nieposiadający stałego zakładu w UE za którego pośrednictwem świadczone są usługi dotyczące uzgodnienia, niezarejestrowany w państwie członkowskim UE ani niepodlegający przepisom państwa członkowskiego UE ani też niezarejestrowany w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, podatkowymi lub doradczymi w państwie członkowskim UE) opracowujący i udostępniający dane uzgodnienie powinien zostać uznany za promotora. Przedmiotowy przepis nie precyzuje bowiem czy warunek określony w literze c) powinien

	a) nie wszyscy uczestnicy uzgodnienia mają miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium tego samego państwa, b) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium więcej niż jednego państwa, c) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium innego państwa za pośrednictwem zagranicznego zakładu w tym państwie, a uzgodnienie stanowi część albo całość działalności gospodarczej tego zagranicznego zakładu, d) co najmniej jeden uczestnik uzgodnienia prowadzi działalność na terytorium innego państwa nie mając miejsca zamieszkania ani siedziby na terytorium tego państwa oraz nie posiadając zagranicznego zakładu na terytorium tego państwa, e) uzgodnienie może mieć wpływ na automatyczną wymianę informacji, o której mowa w dziale III ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, lub na wskazanie beneficjenta rzeczywistego w rozumieniu ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, – z wyjątkiem sytuacji, gdy uzgodnienie dotyczy wyłącznie podatku od wartości dodanej, w tym podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego nakładanych na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej; 3) podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu krajowym – rozumie się przez to uzgodnienie posiadające ogólną, szczególną lub inną szczególną cechę rozpoznawczą, które nie jest podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniem transgranicznym, pod warunkiem że: a) przychody lub koszty lub wartość aktywów korzystającego w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych, przekroczyły w roku poprzedzającym lub w bieżącym roku obrotowym równowartość 10 000 000 euro lub jeżeli korzystający jest podmiotem powiązanym z takim podmiotem w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt. 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym fizycznych lub art. 11a ust. 1 pkt. 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych lub		mieć zastosowanie wyłącznie do litery b), czyli do promotora wykonującego czynności wspomagające, czy też także do promotora dokonującego czynności, o którym mowa w literze a). Jednocześnie projektowane brzmienie definicji promotora może mieć również istotne znaczenie m.in. w odniesieniu do obowiązków wykonywanych przez promotorów będących polskimi rezydentami podatkowymi (lub Unii Europejskiej) w stosunku do podmiotów niebędących rezydentami do celów podatkowych w żadnym państwie członkowskim Unii Europejskiej. Projektowane brzmienie definicji promotora nie reguluje w sposób przejrzysty czy promotor będący polskim rezydentem podatkowym, który jest zobowiązany do zachowania tajemnicy zawodowej będzie zobowiązany do wykonania obowiązków wymienionych w projektowanym art. 86b par. 4a względem podmiotów, które nie spełniają projektowanej definicji określonej w 86a par. 2 pkt 16) ale doradzają korzystającemu i podzlecają usługi doradztwa polskiemu promotorowi z tajemnicą zawodową. KRDP zwraca uwagę, że w obecnej praktyce rynkowej, stosunkowo często podmiotami zlecającymi wykonanie czynności promotorom i wspomagającym są podmioty niebędące rezydentami dla celów podatkowych w żadnym państwie członkowskim Unii Europejskiej. Jednocześnie, często podmioty te jako jedyne mają kontakt z korzystającymi. **Mając na uwadze powyższe, w celu uniknięcia wątpliwości, KRDP postuluje usunięcie z definicji promotora warunku określonego w literze c) niniejszego projektowanego przepisu. Pozostawienie ww. przepisu w obecnym kształcie powodowałoby lukę w procesie informowania promotorów oraz korzystających o obowiązku zgłoszenia schematu podatkowego.** **Uwaga dotycząca art. 86a § 2 pkt 5 Ordynacji podatkowej:** W ocenie KRDP wprowadzona definicja cechy rozpoznawczej budzi wątpliwości interpretacyjne. Projektowane przepisy rozdziału 11a działu III Ordynacji podatkowej posługują się nią w odniesieniu tylko do: 1) delegacji ustawowej dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia w sprawie zwolnienia określonych podlegających zgłoszeniu uzgodnień krajowych (projektowany art. 86a §11 Ordynacji podatkowej), 2) określenia zakresu danych przekazywanych w informacji o schemacie podatkowym (projektowany art. 86f §1 pkt 9 Ordynacji podatkowej). Jednocześnie projektowane definicje ogólnej, szczególnej oraz innej szczególnej cechy rozpoznawczej pomimo dokonanych modyfikacji wskazują, że określone warunki, powinny stanowić „właściwość” uzgodnienia.

	b) uzgodnienie dotyczy rzeczy lub praw o wartości rynkowej przekraczającej 2 500 000 euro; 4) schemacie podatkowym – rozumie się przez to podlegające zgłoszeniu uzgodnienie krajowe lub podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne; 5) cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to typową właściwość lub typowy element uzgodnienia, który wskazuje na potencjalne ryzyko wystąpienia unikania opodatkowania; 6) ogólnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że wraz ze spełnieniem kryterium głównej korzyści spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków: a) korzystający lub uczestnik uzgodnienia zobowiązali się do zachowania poufności, poprzez nieujawnianie innym promotorom lub organom podatkowym sposobu, w jaki uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej, b) promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia, c) promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia uzależnionego od uzyskania korzyści podatkowej wynikającej z uzgodnienia lub zobowiązał się do zwrotu wynagrodzenia lub jego części, w przypadku, gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej niż zakładano, d) dokonywane w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednoliconej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednoliconą formę, które nie wymagają istotnych zmian w celu wdrożenia uzgodnienia u więcej niż jednego korzystającego, e) podejmowane są celowe czynności dotyczące nabycia przedsiębiorstwa, zorganizowanej części przedsiębiorstwa lub spółki przynoszącej straty, zaprzestania głównej działalności takiej spółki, przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa i wykorzystywania strat takiej spółki, przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa w celu zmniejszenia zobowiązań podatkowych, w tym poprzez przeniesienie tych strat do podmiotu na terytorium innego państwa lub przyspieszenie wykorzystania tych strat,		W ocenie KRDP wprowadzenie definicji „cechy rozpoznawczej” doprowadzi do nadmiernego skomplikowania przepisów MDR oraz nałożenia na ich adresatów niewspółmiernych obowiązków. Spowoduje to bowiem nałożenie na promotorów oraz korzystających obowiązku przeanalizowania czy dane uzgodnienie wskazuje na potencjalne ryzyko wystąpienia unikania opodatkowania, a więc przeprowadzenia analizy z perspektywy art. 119a i nast. Ordynacji podatkowej. Podmioty zobowiązane do raportowania (korzystający / promotorzy) mogą w takiej sytuacji decydować się na znaczne ograniczenie raportowania zdarzeń jako schematów podatkowych uznając, że takie raportowanie będzie traktowane przez organy podatkowe jako automatyczne „przyznanie się” do uchylania się od opodatkowania w konkretnej sytuacji. Należy wskazać, że informacje o schematach podatkowych pełnią przede wszystkim funkcję informacyjną dla organów podatkowych, które na ich podstawie mogą w ramach odrębnych postępowań ustalić czy działania podatnika zawierają element unikania opodatkowania. Natomiast przepisy w zakresie unikania opodatkowania dotyczą czynności już dokonanych. Wprowadzenie definicji cechy rozpoznawczej prowadziłoby do odwrócenia logiki przepisów, ponieważ to korzystający oraz promotorzy „wyręczaliby” organy podatkowe w dokonywaniu tych ustaleń, przeprowadzając analizę czy uzgodnienie rodzi ryzyko unikania opodatkowania w stosunku do czynności jeszcze niedokonanych. W związku z powyższym niedokładna recepcja definicji „cechy rozpoznawczej” zawartej w dyrektywie DAC6, bez uwzględnienia systemowego kontekstu przepisów dotyczących unikania opodatkowania zawartych w Ordynacji podatkowej doprowadzi zdaniem KRDP do chaosu w stosowaniu przepisów MDR. Współistnienie w ramach przepisów MDR definicji „kryterium głównej korzyści” oraz „cechy rozpoznawczej” będzie prowadzić zdaniem KRDP do wątpliwości co do relacji projektowanego art. 86a §2 pkt 7 Ordynacji podatkowej z art. 119a §1 Ordynacji podatkowej. Definicja „cechy rozpoznawczej” w ocenie KRDP jest zbędna, biorąc pod uwagę, że tożsamy cel realizują zmiany dotyczące definicji „kryterium głównej korzyści” wraz z rozszerzeniem jego stosowania do podlegających zgłoszeniu uzgodnień krajowych spełniających inne szczególne cechy rozpoznawcze. W konsekwencji, postulowane jest usunięcie proponowanej definicji z projektu ustawy lub dostosowanie jej do definicji z Dyrektywy, która w ocenie KRDP ma inny wydźwięk i nie implikuje „wyręczania” organów podatkowych w ocenie czy uzgodnienie rodzi ryzyko unikania opodatkowania. **Uwaga dotycząca art. 86a § 2 pkt 6 lit. h (uwaga *stricte* techniczna)** W przepisie pominięto wyraz „obejmuje” dlatego powinien on brzmieć: „Uzgodnienie OBEJMUJE podlegające zaliczeniu (…).

	f) dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów), której skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie, zwolnienie lub wyłączenie z opodatkowania, g) czynności prowadzą do okrężnego obiegu środków pieniężnych poprzez zaangażowanie podmiotów pośredniczących niepełniących istotnych funkcji gospodarczych lub działań, które wzajemnie się znoszą lub kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne funkcje, h) uzgodnienie podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz: – odbiorca płatności posiada miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju, które nie pobiera podatku od osób prawnych lub pobiera podatek od osób prawnych według stawki zerowej lub nie większej niż 1 %, lub – płatności te są objęte całkowitym zwolnieniem z podatku w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych, lub – wspomniane płatności są objęte preferencyjnym systemem podatkowym w jurysdykcji, w której odbiorca jest rezydentem do celów podatkowych; 7) kryterium głównej korzyści – rozumie się przez to spełnienie warunku polegającego na tym, że głównym efektem lub jednym z głównych efektów, które na podstawie istniejących okoliczności oraz faktów dany podmiot może spodziewać się osiągnąć, dzięki wdrożeniu uzgodnienia, jest korzyść podatkowa; 8) korzyści podatkowej – rozumie się przez to korzyść podatkową w rozumieniu art. 3 pkt 18 lub a) zwiększenie kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, b) niepowstanie obowiązku lub odsunięcie w czasie powstania obowiązku sporządzania i przekazywania informacji podatkowych, w tym informacji o schematach podatkowych;		

	9) szczególnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że jest spełniony co najmniej jeden z poniższych warunków: a) obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi, jeżeli odbiorca płatności nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu w żadnym z państw, b) obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi, jeżeli odbiorca ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w państwie stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, wskazanych w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych oraz w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej, c) w odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie, d) w ramach uzgodnienia ten sam dochód lub majątek korzysta z ulg lub zwolnień mających na celu unikanie podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie, e) w ramach uzgodnienia dochodzi do przeniesienia aktywów i określone przez dwa państwa wynagrodzenie z tego tytułu dla celów podatkowych różni się co najmniej o 25%, f) może skutkować obejściem obowiązku raportowania wynikającego z ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami lub równoważnych ustaw, umów lub porozumień w zakresie automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych, włączając umowy lub porozumienia z państwami trzecimi lub wykorzystywać brak równoważnych przepisów, umów lub porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie, przy czym takie uzgodnienia obejmują przynajmniej: – wykorzystywanie rachunku, produktu lub inwestycji, które nie są rachunkami finansowymi, lecz posiadają cechy rachunku finansowego,		

	– przeniesienie rachunku finansowego lub aktywów do państw lub wykorzystanie regulacji prawnych państw – w przypadku gdy te państwa nie mają podstawy prawnej do automatycznej wymiany informacji z państwem rezydencji posiadacza rachunku, – przekwalifikowanie dochodu lub majątku na produkty lub płatności, które nie podlegają automatycznej wymianie informacji o rachunkach finansowych, – przeniesienie lub przekwalifikowanie instytucji finansowej, rachunku finansowego lub znajdujących się w nich aktywów na instytucję finansową, rachunek finansowy lub aktywa, które nie podlegają obowiązkowi raportowania w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych, – wykorzystywanie podmiotów, porozumień umownych lub struktur, które prowadzą lub których celem jest doprowadzenie do braku raportowania o przynajmniej jednym posiadaczu rachunku lub przynajmniej jednej osobie kontrolującej w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych, – wykorzystywanie nieskuteczności lub niedoskonałości procedur należytej staranności stosowanych przez instytucje finansowe w celu wywiązania się z obowiązków raportowania informacji o rachunkach finansowych, włączając wykorzystanie państw z nieadekwatnymi lub nieefektywnymi systemami egzekwowania przepisów dotyczących przeciwdziałania praniu pieniędzy lub posiadających nieefektywne przepisy dotyczące przejrzystości w odniesieniu do osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej lub porozumień prawnych, g) występuje nieprzejrzysta struktura własności prawnej lub trudny do ustalenia jest beneficjent rzeczywisty z uwagi na wykorzystanie osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych: – które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej z wykorzystaniem wykwalifikowanego personelu, lokalu oraz wyposażenia wykorzystywanego w prowadzonej działalności gospodarczej, oraz		

	– które są zarejestrowane, zarządzane, znajdują się, są kontrolowane lub założone w państwie lub na terytorium innym niż państwo lub terytorium miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu beneficjenta rzeczywistego aktywów będących w posiadaniu takich osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych, oraz – jeżeli nie można wskazać beneficjenta rzeczywistego osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, h) wykorzystuje wprowadzone jednostronnie w danym państwie uproszczenie w stosowaniu przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych, przy czym nie uważa się za uproszczenie wprowadzone jednostronnie uproszczenia, które wynika bezpośrednio z Wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych, a także innych międzynarodowych regulacji, wytycznych lub rekomendacji w zakresie cen transferowych, i) dochodzi do przeniesienia praw do trudnych do wyceny wartości niematerialnych, j) pomiędzy podmiotami powiązanymi dochodzi do przeniesienia funkcji, ryzyka lub aktywów, jeżeli przewidywany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszących przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) w trzyletnim okresie po tym przeniesieniu wyniósłby mniej niż 50% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia; 10) podmiocie powiązanym – rozumie się przez to podmiot powiązany z innym podmiotem poprzez co najmniej jeden ze sposobów określonych poniżej: a) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej uczestniczy w zarządzaniu innym podmiotem i wywiera znaczący wpływ na podmiot zarządzany,		

	b) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej uczestniczy w sprawowaniu kontroli nad innym podmiotem poprzez udział kapitałowy, który uprawnia do ponad 25% praw głosu, c) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej posiada bezpośrednio lub pośrednio udział w kapitale innego podmiotu w wysokości ponad 25% kapitału, przy czym wysokość udziału pośredniego ustala się, mnożąc wysokość udziału na kolejnych poziomach, oraz uznaje się, że osoba posiadająca ponad 50% praw głosu posiada 100% tych praw, d) osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej jest uprawniona do co najmniej 25% zysków innego podmiotu; 11) rachunku finansowym – rozumie się przez to rachunek finansowy w rozumieniu art. 24 ust. 1 pkt 38 ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami lub rachunek finansowy w rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. s umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA, oraz towarzyszących Uzgodnień Końcowych, podpisanych w Warszawie dnia 7 października 2014 r.; 12) trudnych do wyceny wartościach niematerialnych – rozumie się przez to wartości niematerialne, a także prawa do tych wartości, dla których w momencie ich przenoszenia między podmiotami powiązanymi nie istniały wiarygodne dane porównawcze oraz prognozy dotyczące przyszłych przepływów pieniężnych lub przewidywanych przychodów z tych wartości lub założenia zastosowane przy wycenie tych wartości obarczone były wysokim stopniem niepewności, co powoduje, że ostateczny rezultat ekonomiczny z przeniesienia tych wartości był trudny do określenia; 13) instytucji finansowej – rozumie się przez to instytucję finansową w rozumieniu art. 24 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2024 r. poz. 1588 i 1685) lub instytucję finansową w rozumieniu art.		

	1 ust. 1 lit. g umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA, oraz towarzyszących Uzgodnień Końcowych, podpisanych w Warszawie dnia 7 października 2014 r. (Dz. U. z 2015 r. poz. 1647 oraz z 2017 r. poz. 158); 14) osobie kontrolującej – rozumie się przez to beneficjenta rzeczywistego, o którym mowa w art. 2 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu; 15) innej szczególnej cesze rozpoznawczej – rozumie się przez to właściwość uzgodnienia polegającą na tym, że wraz z kryterium głównej korzyści spełniony jest co najmniej jeden z poniższych warunków: a) wpływ na część odroczoną podatku dochodowego lub aktywa albo rezerwy z tytułu podatku odroczonego, wynikający lub oczekiwany w związku z wykonaniem uzgodnienia u korzystającego jest istotny dla danej jednostki w rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz przekracza w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł, b) płatnik podatku dochodowego byłby zobowiązany do pobrania podatku przekraczającego w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł, jeżeli w odniesieniu do wypłat należności wynikających lub oczekiwanych w związku z wykonaniem uzgodnienia nie miałyby zastosowania właściwe umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub zwolnienia podatkowe, c) dochody (przychody) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, wynikające lub oczekiwane w związku z wykonaniem uzgodnienia, przekraczają łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 25 000 000 zł, d) różnica pomiędzy polskim podatkiem dochodowym, który byłby należny w związku z wykonaniem uzgodnienia od korzystającego nieposiadającego siedziby, zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, gdyby był on podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym		

	od osób fizycznych lub art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem dochodowym w państwie siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania korzystającego w związku z wykonaniem uzgodnienia, przekracza łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł. 16) promotorze – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, która: a) opracowuje, wdraża, organizuje lub udostępnia do wdrożenia uzgodnienie lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia, albo b) przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności zdaje sobie sprawę lub powinna zdawać sobie sprawę, że podjęła się wobec uzgodnienia, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, czynności wspomagających, oraz c) spełnia co najmniej jeden z poniższych warunków: – jest rezydentem do celów podatkowych w państwie członkowskim Unii Europejskiej, lub – posiada stały zakład w państwie członkowskim Unii Europejskiej, za którego pośrednictwem świadczone są usługi dotyczące uzgodnienia, lub – jest zarejestrowana w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub podlega przepisom prawa państwa członkowskiego Unii Europejskiej, lub – jest zarejestrowana w stowarzyszeniu zawodowym związanym z usługami prawnymi, podatkowymi lub doradczymi w państwie członkowskim; 17) uczestniku uzgodnienia – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, biorącą udział w uzgodnieniu lub w czynności, transakcji lub działaniu będącym elementem uzgodnienia, w tym promotora lub korzystającego; 18) czynnościach wspomagających – rozumie się przez to udzielenie pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowywania, wprowadzenia do obrotu,		

	organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia; 19) udostępnieniu – rozumie się przez to przekazywanie korzystającemu w jakiejkolwiek postaci, w szczególności elektronicznej lub papierowej lub w jakikolwiek sposób, w tym w drodze telefonicznej, teleinformatycznej lub osobiście, informacji o uzgodnieniu, w szczególności poprzez przedstawienie jego założeń, etapów, mechanizmu funkcjonowania lub wdrażania lub sposobu uzyskania korzyści podatkowej; 20) wdrażaniu – rozumie się przez to dokonywanie czynności faktycznych lub prawnych umożliwiających wykonanie lub zmierzających do wykonania uzgodnienia, w tym zarządzanie, faktyczne uczestniczenie w podejmowaniu decyzji, a także przeprowadzanie lub dokonywanie czynności związanych z uzgodnieniem lub będących elementem uzgodnienia, także gdy podejmowanie decyzji lub czynności dotyczy wykonania uzgodnienia przez inny podmiot; 21) korzystającym – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której udostępniane jest lub u której wdrażane jest uzgodnienie, lub która jest gotowa do wdrożenia uzgodnienia lub dokonała pierwszej czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia; 22) schemacie podatkowym standaryzowanym – rozumie się przez to schemat podatkowy możliwy do udostępniania lub wdrożenia u więcej niż jednego korzystającego bez konieczności zmiany jego istotnych założeń, w szczególności dotyczących rodzaju czynności podejmowanych lub planowanych w ramach uzgodnienia; 23) NSP – rozumie się przez to numer schematu podatkowego; 24) NZSPT – rozumie się przez to numer podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego nadawany przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w celu automatycznej wymiany informacji o podlegających zgłoszeniu uzgodnieniach transgranicznych.		
	§ 3. W przypadku gdy korzystającym jest spółka wchodząca w skład podatkowej grupy kapitałowej w		

	rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych lub członek grupy VAT w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług przepisy niniejszego rozdziału stosuje się odpowiednio.		
	§ 4. Przy ustalaniu podmiotu powiązanego uznaje się, że: 1) jeżeli w zarządzeniu, kontroli, kapitale lub zyskach tego samego podmiotu uczestniczy, zgodnie z § 2 pkt 10, więcej niż jeden podmiot, wszystkie takie podmioty są podmiotami powiązanymi; 2) jeżeli te same podmioty uczestniczą w zarządzaniu lub kontroli lub posiadają udział w kapitale lub zyskach, zgodnie z § 2 pkt 10, więcej niż jednego podmiotu, wszystkie takie podmioty są podmiotami powiązanymi; 3) podmiot, który działa wspólnie z drugim podmiotem w odniesieniu do praw głosu lub udziału w kapitale trzeciego podmiotu, jest podmiotem dysponującym prawami głosu w tym trzecim podmiocie lub udziałem w kapitale tego trzeciego podmiotu, które należą do drugiego podmiotu; 4) osoba fizyczna, jej małżonek oraz wstępni i zstępni w linii prostej stanowią jedną osobę.		
	§ 5. Jeżeli czynności, o których mowa w § 2 pkt 16, są wykonywane jako obowiązki służbowe pracownika w ramach umowy o pracę, to za promotora uznaje się pracodawcę.	Zmienione brzmienie przepisu mogłoby być następujące: 86a § 5. Jeżeli dany podmiot zatrudnia na podstawie umowy o pracę lub angażuje w oparciu o inną podstawę prawną (w szczególności na podstawie umowy cywilnoprawnej, w tym zawieranej z osobą fizyczną prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą w ramach tej działalności) osobę fizyczną w celu wykonywania czynności, o których mowa w § 2 pkt 16, za promotora uznaje się wyłącznie podmiot zatrudniający lub angażujący tę osobę fizyczną, a osoba fizyczna nie jest uznawana za promotora. Powyższe stosuje się również do będącego osobą fizyczną wspólnika spółki osobowej wykonującego czynności, o których mowa w § 2 pkt 16, w którym to przypadku za promotora uznaje się spółkę osobową.	KRDP postuluje rozszerzenie przepisu o osoby fizyczne zaangażowane przez inny podmiot na podstawie umów innych niż umowa o pracę, tj:. o zleceniobiorców współpracujących na podstawie umów zlecenia lub umów o dzieło, o współpracowników wykonujących zadania na podstawie kontraktu menedżerskiego, umowy o współpracę lub innej podobnej umowy (w tym zawartej z osobą fizyczną prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą w ramach tej działalności – tzw.B2B) i o wspólników w spółkach osobowych. Wprowadzenie postulowanej zmiany do projektowanego przepisu spełni cel zakładany przez projektodawcę, jakim jest minimalizowanie zjawiska wielokrotnego raportowania tego samego schematu podatkowego przez kilka osób i podmiotów posiadających identyczny zakres wiedzy dotyczący danego uzgodnienia. Mając na uwadze przewidziane przez ustawę nowelizującą wejście w życie nowego art. 86e § 1a, postulowane rozszerzenie zakresu przepisu pozwoli również uniknąć zwiększonego nakładu pracy po stronie osób fizycznych składających uzupełnienia do raportowań dokonanych przez inne podmioty, w których owe osoby nie zostały wskazane, a po stronie organów podatkowych – konieczności analizy takich uzupełnień. Zjawisko wielokrotnego raportowania może występować obecnie z uwagi na treść Objaśnień podatkowych z dnia 31 stycznia 2019 dotyczących MDR (dalej: „Objaśnienia”), zgodnie z którymi, „W przypadku, gdy dany podmiot

			zatrudnia osoby fizyczne w celu wywiązywania się z zawieranych przez ten podmiot umów o świadczenie usług wchodzących w zakres przedmiotowy pojęcia promotora, za promotora należy uznać podmiot zatrudniający te osoby, a także osobę lub osoby fizyczne, które faktycznie kierują wykonywaniem tych czynności – tzn. podejmują rozstrzygające decyzje lub akceptują kierunek prowadzonych działań. Przykładowo, definicję promotora spełniać będzie zarówno spółka doradcza jak i osoba fizyczna odpowiedzialna merytorycznie i funkcjonalnie za daną usługę lub „projekt" i kształt porady np. partner, dyrektor lub wspólnik tego podmiotu). (…) Nie ma znaczenia forma stosunku prawnego łączącego podmiot zatrudniający z daną osobą fizyczną" (analogiczną zasadę Objaśnienia wprowadziły w odniesieniu do wspomagających). W szczególności takie wielokrotne raportowanie może występować w odniesieniu do schematów standaryzowanych, przy raportowaniu których podmiot raportujący, zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, nie ujawni danych innych podmiotów, które angażuje na podstawie stosunku prawnego innego niż umowa o pracę. Powoduje to znaczny nakład pracy po stronie zarówno osób uznawanych za „równoległych" promotorów czy wspomagających (przygotowanie raportu), jak i po stronie organów podatkowych (analiza raportu, wydanie lub nie NSP, wystosowanie wezwania, umorzenie postępowania ws. wydania NSP lub unieważnienie NSP w związku z wieloma raportowaniami tego samego schematu). Nie skutkuje to jednocześnie zwiększeniem informacji o schematach podatkowych posiadanych przez te organy (a wręcz zniekształca obraz co do faktycznej liczby tak raportowanych schematów podatkowych). W znacznym stopniu niweczy to również zakładany przy wprowadzaniu w życie przepisów MDR cel przypisywania jednemu schematowi tylko jednego NSP. Dodatkowo, mając na uwadze planowane wejście w życie art. 86e § 1a, postulowana zmiana pozwoli na wyeliminowanie konieczności składania przez osoby fizyczne uzupełnień raportowań, składanych przez podmioty angażujące te osoby na podstawie umów innych niż umowa o pracę. Składanie takich uzupełnień może bowiem doprowadzić do zniekształcenia informacji otrzymywanych przez organy podatkowe (osoba fizyczna działa bowiem w imieniu i na rzecz podmiotu ją angażującego, a zatem nie ma tu dodatkowej „czynności promotora" – czynności takie jak np. udostępnianie, przygotowanie do wdrożenia czy wdrożenie schematu podatkowego lub udzielenie pomocy, wsparcia lub porad w odniesieniu do schematu podatkowego mają miejsce jednokrotnie, w imieniu i na rzecz podmiotu angażującego osobę fizyczną). Postulowana zmiana ograniczy nakład pracy po stronie osób fizycznych, jak również organów podatkowych, związany z niedającymi organom podatkowym faktycznych dodatkowych informacji uzupełnieniami raportowań.

		Dodatkowo, w celu uniknięcia wszelkich wątpliwości, warto także doprecyzować, że zatrudniana / zaangażowana na innej podstawie umownej osoba fizyczna jednocześnie nie będzie już odrębnym promotorem.
§ 6. Jeżeli korzystający dla danego schematu podatkowego innego niż schemat podatkowy standaryzowany spełnia również definicję promotora, to wykonuje on obowiązki jako korzystający.		
§ 7. Wyrażone w euro kwoty, o których mowa w § 2 pkt 3, przelicza się na złote według średniego kursu ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roku kalendarzowego poprzedzającego rok, w którym nastąpiło zdarzenie skutkujące obowiązkiem przekazania informacji o podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu krajowym.		
§ 8. Obowiązek przekazania informacji o podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu krajowym nie powstaje: 1) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych; 2) jeżeli korzystający jest stroną umowy o współdziałanie oraz w ramach audytu wstępnego Szef Krajowej Administracji Skarbowej potwierdził, że dotychczas wykonywał on nałożone na niego obowiązki, o których mowa w niniejszym rozdziale; 3) jeżeli dane uzgodnienia zostały przekazane przez promotora lub korzystającego do właściwego urzędu skarbowego z danymi zawartymi w: a) informacji o cenach transferowych sporządzonej przez podmiot na podstawie art. 23zf ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 11t ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych albo b) imiennej informacji sporządzonej przez podmiot na podstawie art. 42 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub informacji o dokonanych wypłatach i pobranym podatku sporządzonej przez podmiot na podstawie art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych;		

	4) jeżeli uzgodnienie zostało zwolnione z tego obowiązku w rozporządzeniu wydanym na podstawie § 11; 5) jeżeli promotor lub korzystający obowiązany do przekazania informacji został zwolniony z tego obowiązku w rozporządzeniu wydanym na podstawie § 13.		
	§ 9. W przypadku podmiotów, które nie prowadzą ksiąg rachunkowych, o których mowa w § 2 pkt. 3 lit. a, przychody i koszty ustala się odpowiednio zgodnie z ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych w odpowiednich latach podatkowych, a wartość aktywów – zgodnie z ich wartością rynkową w odpowiednich latach kalendarzowych.		
	§ 10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczpospolitej Polskiej „Monitor Polski”: 1) listę krajów i terytoriów wskazanych w unijnym wykazie jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanym przez Radę Unii Europejskiej, które nie zostały ujęte w wykazie krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową wydawanym na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych, 2) dzień przyjęcia wykazu, o którym mowa w pkt 1, przez Radę Unii Europejskiej – w terminie 21 dni od dnia przyjęcia tego wykazu.		
	§ 11. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, zwolnić z obowiązku przekazywania do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej na podstawie przepisów niniejszego rozdziału podlegające zgłoszeniu uzgodnienia krajowe, pomimo spełnienia: 1) ogólnej cechy rozpoznawczej lub 2) szczególnej cechy rozpoznawczej, lub 3) innej szczególnej cechy rozpoznawczej – uwzględniając w szczególności ustalenie, jakich działań, zdarzeń, transakcji, cech rozpoznawczych, podatków i przepisów prawa podatkowego dotyczy podlegające zwolnieniu uzgodnienie krajowe.		

	§ 12. Zastosowanie się do rozporządzenia wydanego na podstawie § 11 nie może szkodzić promotorowi lub korzystającemu, który nie złożył informacji o schemacie podatkowym w terminie, w czasie gdy podlegał zwolnieniu. W przypadku jego wykreślenia z tego rozporządzenia bieg terminu do złożenia informacji o schemacie podatkowym rozpoczyna się od dnia następnego po dniu wykreślenia.		
	§ 13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, zwolnić niektóre grupy podmiotów z obowiązku przekazywania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu krajowym, uwzględniając w szczególności podmioty wykonujące zadania publiczne.		
		art. 86b	
			Uwaga dotyczy proponowanego art. 86b §2 i §3, art. 86c §6 i §9 Ordynacji podatkowej Zdaniem KRDP proponowane ustawą nowelizującą terminy: a) 3 dni od otrzymania NSP schematu podatkowego na poinformowanie innych podmiotów na piśmie o tym NSP (wraz z przekazaniem dowodu nadania NSP) oraz b) 3 dni (od upływu 7-dniowego terminu na wydanie NSP przez organ) na poinformowanie o zaraportowaniu (wraz z przekazaniem zaraportowanych danych), - referujące dodatkowo do dni kalendarzowych (nie roboczych) w praktyce mogą okazać się dla wielu podmiotów (w tym przedsiębiorców) niemożliwe do spełnienia. Dopełnienie tych czynności w trakcie 3 dni kalendarzowych może okazać się (zwłaszcza u przedsiębiorców o skomplikowanej strukturze organizacyjnej) niemożliwe bądź znacznie utrudnione. Dodatkowym utrudnieniem może być również otrzymanie NSP/upływ terminu na nadanie NSP przez organ bezpośrednio przed dniami ustawowo wolnymi od pracy – wówczas termin okazuje się faktycznie skrócony do 1 dnia roboczego. Również zdarzenia losowe (choroba, podróż), szczególnie w przypadku promotora/korzystającego będącego osobą fizyczną mogą uniemożliwić dochowanie tak krótkich terminów. Uzasadnienie do projektu ustawy zmieniającej nie wskazuje, jaki cel przyświecał projektodawcy przy wprowadzeniu tak restrykcyjnych terminów, zaś zmiana ta nie realizuje zapowiadanego przez przedstawicieli Ministerstwa Finansów zamierzenia zmniejszenia po stronie przedsiębiorców obowiązków

			związanych z raportowaniem MDR natomiast znacząco zwiększa ryzyko niedotrzymania terminów po stronie przedsiębiorców. Postulowane jest: a) pozostanie przy dotychczasowym sformułowaniu „niezwłocznie” zamiast wprowadzania terminu określonego w dniach, albo b) alternatywnie, wydłużenie terminu 3-dniowego do (co najmniej) [10] dni roboczych. KRDP także postuluje usunięcie zwrotu „na piśmie” w przepisach regulujących komunikację pomiędzy promotorami i korzystającymi uzgodnienia. Warto zauważyć, że potwierdzenie nadania NSP zasadniczo zawiera samo w sobie podpis elektroniczny. Jednocześnie, wymóg poinformowania „na piśmie” o NSP doprowadza do konieczności przygotowania i podpisania (podpisem elektronicznych kwalifikowanym lub własnoręcznym) odrębnego pisma. Uwzględniając cel przepisu zdaniem KRDP wystarczające w tym zakresie powinno być zachowanie formy dokumentowej (przykładowo mailowe wysłanie potwierdzenia nadania NSP/ zaraportowanej informacji o schemacie). Powyższa uwaga dotyczy także innych przepisów, w szczególności proponowanego art. 86b par. 4a O.p. Warto zauważyć, że promotorzy objęci tajemnicą zawodową w rozumieniu przepisów MDR są objęci tą tajemnicą w wyniku wykonywania (przez nich samych lub przez zaangażowane przez nich) zawodów zaufania publicznego. Zatem zamiana formy „na piśmie” na dokumentową nie tylko nie wpłynie negatywnie na jakoś dostarczanej informacji, ale także usprawni i przyśpieszy proces powiadomienia klienta, co da więcej czasu klientowi na rzetelne wypełnienie obowiązków MDR, a zatem pośrednio także pozytywnie wpłynie na jakość i ilość otrzymywanej przez organy podatkowe informacji o schematach podatkowych.
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. Promotor przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym zgodnie z posiadaną wiedzą w terminie 30 dni od dnia następnego po: 1) dokonaniu przez siebie udostępnienia schematu podatkowego, od następnego dnia po dokonaniu przez siebie przygotowania do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania przez siebie pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego albo 2) udzieleniu przez siebie bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowywania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia schematu podatkowego – w		

	zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.		
po § 1 dodaje się § 1a–1f w brzmieniu	§ 1a. Jeżeli podmiot, któremu zlecono przez innego promotora lub korzystającego wykonanie czynności wspomagających przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych przez niego czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru jego działalności, obszaru jego specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych przez niego czynności, zdał sobie sprawę lub powinien zdawać sobie sprawę, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego podjął się udzielenia bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób czynności wspomagających, może stanowić schemat podatkowy i nie posiada on potwierdzenia nadania NSP, ani potwierdzenia złożenia informacji o tym schemacie podatkowym, może wystąpić na piśmie do podmiotów zlecających wykonanie czynności wspomagających o przekazanie mu, sporządzonego na piśmie oświadczenia, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego podjął się udzielenia tych czynności, nie stanowi schematu podatkowego.		KRDP zwraca uwagę na proponowane wprowadzenie domniemania do komentowanego paragrafu 1a poprzez użycie sformułowania: „(…) **może stanowić** schemat podatkowy (…)”. Wskazuje się, że propozycja stanowi ciężki obowiązek dla podmiotu wspomagającego, który może nie być w posiadaniu informacji dotyczących wszystkich szczegółów. Nie można dopuścić tym samym do sytuacji, w której byliby oni postawieni w roli śledczych w sprawie.
	§ 1b. Jeżeli uzgodnienie nie stanowi schematu podatkowego, oświadczenie przekazuje się niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni, licząc od dnia doręczenia pisma.		
	§ 1c. Podmiot może wstrzymać się z wykonaniem zleconych mu czynności wspomagających w odniesieniu do schematu podatkowego do dnia otrzymania oświadczenia, dowodu nadania NSP lub informacji, o których mowa § 3 lub art. 86c § 9, pod warunkiem że wystąpił on o przekazanie mu tego oświadczenia zgodnie z § 1a.		
	§ 1d. W przypadku, o którym mowa w § 1c, podmiot nie ponosi odpowiedzialności cywilnej względem zlecającego mu te czynności w zakresie związanym ze wstrzymaniem się z wykonaniem tych czynności oraz odpowiedzialności dyscyplinarnej związanej ze wstrzymaniem się z wykonaniem czynności w odniesieniu do uzgodnienia.		
	§ 1e. Jeżeli po upływie terminu oświadczenie nie zostało przekazane, domniemywa się, że podmiot, któremu zlecono przez innego promotora lub korzystającego wykonanie czynności wspomagających, zdał sobie		W zakresie paragrafu 1e należy poczynić podobną uwagę jak w paragrafie 1a w szczególności w zakresie zawartego w tym miejscu domniemania.

	sprawę, że uzgodnienie, w odniesieniu do którego podjął się udzielenia bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób czynności wspomagających, stanowi schemat podatkowy.		
	§1f. Domniemanie ulega obaleniu, jeżeli po upływie terminu wskazanego w § 1b, podmiot, któremu zlecono przez innego promotora lub korzystającego wykonanie czynności wspomagających, otrzyma oświadczenie, o którym mowa w § 1c.		
§ 2 otrzymuje brzmienie	§ 2. Promotor informuje na piśmie zlecających mu wykonanie czynności korzystających albo promotorów, wobec których jest zlecającym, lub zlecających mu wykonanie czynności w ramach uzgodnienia o NSP tego schematu podatkowego, załączając dowód nadania NSP, niezwłocznie, nie później niż w terminie 3 dni od dnia jego otrzymania.	Zmienione brzmienie przepisów mogłoby być następujące: **86b § 2.** Promotor informuje zlecających mu wykonanie czynności korzystających albo promotorów, wobec których jest zlecającym, lub zlecających mu wykonanie czynności w ramach uzgodnienia o NSP tego schematu podatkowego, załączając dowód nadania NSP, **niezwłocznie po otrzymaniu tego NSP** [alternatywnie: nie później niż w terminie **[10]** dni **roboczych** od dnia jego otrzymania].	
§ 2a otrzymuje brzmienie	§ 2a. W przypadku, o którym mowa w art. 86g § 2c, promotor przekazuje uczestnikowi uzgodnienia NSP, wraz z załącznikiem zawierającym wyłącznie dane tego uczestnika uzgodnienia.		
po § 2a dodaje się § 2b i 2c w brzmieniu	§ 2b. Jeżeli promotor otrzymał dowód nadania NSP przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem innego podmiotu, promotor nie przekazuje informacji, o których mowa w § 2, temu podmiotowi.		
	§ 2c. W przypadku zlecenia zadań innemu promotorowi w zakresie tego schematu podatkowego po upływie terminu, o którym mowa w § 2, termin przekazania NSP dla tego promotora biegnie od dnia zlecenia zadań.		
§ 3 otrzymuje brzmienie	§ 3. W przypadku gdy w terminie 7 dni od złożenia informacji o schemacie podatkowym Szef Krajowej Administracji Skarbowej nie nadał jeszcze NSP, promotor informuje o tym na piśmie zlecających mu wykonanie czynności korzystających albo promotorów, wobec których jest zlecającym, lub zlecających mu wykonanie czynności oraz przekazuje dowód przekazania informacji o schemacie podatkowym, w tym		

	informuje o unikalnym identyfikatorze dokumentu (UID) i wskazuje przekazane w informacji o schemacie podatkowym dane, o których mowa w art. 86f § 1, w terminie, o którym mowa w § 2. Jeżeli dane, o których mowa w art. 86f § 1, zawierają dane indentyfikacyjne osoby fizycznej, promotor przekazuje te dane identyfikacyjne wyłącznie tej osobie fizycznej, której te dane dotyczą.		
§ 4 otrzymuje brzmienie	§ 4. W przypadku gdy przekazanie przez promotora będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub rzecznikiem patentowym informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, to jest on zwolniony z obowiązku złożenia tej informacji.	Proponuje się następujące brzmienie przepisu: „86b § 4. W przypadku gdy przekazanie przez promotora informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, to jest on zwolniony z obowiązku złożenia tej informacji.”	Zdaniem KRDP, projektowana treść art. 86b §4 wymaga zmiany poprzez usunięcie doprecyzowania „będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub rzecznikiem patentowym”, aby zapewnić pełną zgodność z zasadami ochrony tajemnicy zawodowej oraz uniknąć potencjalnej dyskryminacji podmiotów zagranicznych. Proponowane sformułowanie przepisu nie gwarantuje bowiem wymaganej ochrony tajemnicy zawodowej ww. zawodów. W szczególności nie uwzględnia swoim zakresem: 1) spółek handlowych i innych podmiotów prawnych świadczących usługi objęte tajemnicą ww. zawodów, a także 2) osób i podmiotów zagranicznych które wykonują analogiczne zawody na gruncie zagranicznych ustaw i również są objęte tajemnicą zawodową, co byłoby sprzeczne z treścią wyroku TSUE C-623/22 Belgian Association of Tax Lawyers i in. z 29 lipca 2024 r. i wyroku TSUE C-694/20 Orde van Vlaamse Balies i in. z dnia 8 grudnia 2022 r.
po § 4 dodaje się § 4a w brzmieniu	§ 4a. W przypadku, o którym mowa w § 4, promotor niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od rozpoczęcia biegu terminu, o którym mowa w § 1, informuje na piśmie zlecającego mu czynności promotora lub jeśli taki nie występuje, to korzystającego, o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz o tym, że nie przekaże tej informacji ze względu na obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej wraz z danymi, o których mowa w art. 86f § 1.	KRDP proponuje następujące brzmienie proponowanego przepisu: 86b § 4a. W przypadku, o którym mowa w § 4, promotor niezwłocznie informuje na piśmie zlecającego mu czynności promotora lub jeśli taki nie występuje, to zlecającego mu czynności korzystającego, o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz o tym, że nie przekaże tej informacji ze względu na obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej. W przypadku, o którym mowa w § 4, promotor wykonujący czynności, o których mowa w art. 86a §. 2 pkt 16) lit. a) przekazuje także dane, o których mowa w art. 86f § 1.	Zgodnie z treścią art. 86b par. 4a, promotorzy (w brzmieniu projektowanej definicji wskazanej w 86a par. 2 pkt 16) zobowiązani do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, w przypadku identyfikacji schematu podatkowego niebędącego schematem podatkowym standaryzowanym, będą zobowiązani do: 1) powiadomienia na piśmie zlecającego wykonanie czynności będącego promotorem albo korzystającym o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym do Szefa KAS; 2) powiadomienia zlecającego wykonania czynności będącego promotorem albo korzystającym o tym, że promotor nie przekaże informacji o schemacie podatkowym ze względu na ciążący na nim obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej; 3) przekazania promotorowi albo korzystającemu danych, o których mowa w art. 86f § 1 (danych schematu podatkowego). Projektowany przepis rozszerza obowiązki części podmiotów, których czynności będą ograniczały się do czynności wspomagających, o których mowa w art. 86a par. 2 pkt 16 lit. b), które na gruncie obecnie obowiązujących przepisów można utożsamiać z rolą wspomagającego (art. 86a §1 pkt 18 Ordynacji podatkowej). Obowiązki te zostaną rozszerzone o obowiązek

			przekazania danych, o których mowa w art. 86f par. 1 Ordynacji podatkowej w stosunkowo krótkim terminie (7 dni). Jednocześnie przekazanie informacji o identyfikacji schematu podatkowego przez te podmioty, zgodnie z art 86c par 2, zobowiązuje korzystających do zgłoszenia schematu podatkowego Powyższe niweluje uzasadnione z perspektywy funkcjonalnej rozróżnienie sytuacji podmiotów, które udostępniają schemat podatkowy (pełnią wiodącą rolę w procesie jego implementacji) oraz pozostałych podmiotów, które są wprawdzie profesjonalistami, ale nie mają pełnego oglądu sytuacji danego podmiotu lub pełnej wiedzy o danym schemacie podatkowym. Należy wskazać, że ww. podmioty, których czynności będą ograniczały się do czynności wspomagających często dysponują ograniczoną wiedzą o uzgodnieniu, w którym uczestniczą (w stosunku, do którego udzielają wsparcia), a w świetle projektowanych przepisów będą one zobowiązane do realizacji obowiązków tożsamych z obowiązkami podmiotów aktywnie kreujących sytuację klienta (korzystającego). W związku z tym KRDP identyfikuje ryzyko wystąpienia efektu nadmiernego raportowania schematów podatkowych przez korzystających, z uwagi na otrzymywanie przez korzystających informacji o identyfikacji schematu podatkowego od promotorów (rozumianych szeroko, których rola odpowiada roli obecnych wspomagających), dysponujących ograniczoną wiedzą o uzgodnieniu. Korzystający nie będą mieć bowiem swobody oceny czy dane uzgodnienie powinno podlegać zgłoszeniu (ze względu na proponowane brzmienie art. 86c §2), Z drugiej strony, w odniesieniu do części podmiotów, które zgodnie z projektowanym przepisem mają być identyfikowane w roli promotora, a obecnie na gruncie obowiązujących przepisów, powinny być identyfikowane w roli wspomagających, może dojść do stworzenia przez ustawodawcę luki prawnej umożliwiającej legalne nieraportowanie schematów podatkowych (również w sytuacji, gdy występowanie schematu podatkowego jest dla korzystającego oczywiste) poprzez wprowadzenie braku obowiązku raportowania przez korzystającego w przypadku braku otrzymania informacji o schemacie od promotora. Dodatkowo, rozszerzenie definicji promotora o podmioty dokonujące wyłącznie czynności wspomagające doprowadzi do istotnego zwiększenia liczby promotorów występujących w uzgodnieniach powodując powstanie szeregu problemów praktycznych. Często przedsiębiorcy zatrudniają odrębnych dostawców do wykonywania poszczególnych usług, np. wsparcia z zakresu usług prawnych i podatkowych, lub do poszczególnych usług (np. odrębnie dla zagadnień PIT / TP lub dla poszczególnych transakcji), w przypadku zdarzeń transgranicznych także odrębnie dla poszczególnych jurysdykcji. W takiej sytuacji w jednym uzgodnieniu może występować wielu promotorów, z których każdy będzie musiał przekazać pełną informację o uzgodnieniu (86f §1 O.p.) zgodnie z proponowanym art. 86b §4a O.p., a korzystający będzie zobowiązany do uwzględnienia wielu zestawów

			informacji w składanym raporcie zgodnie z proponowanym art. 86c §2 O.p. lub do zgłoszenia wielu informacji MDR-1. W takiej sytuacji nie jest jasne czy wykonanie tych obowiązków będzie technicznie możliwe: promotor bowiem może nie posiadać wszystkich informacji wskazanych w art. 86f §1, z kolei korzystający może mieć problem z odrębnym uwzględnieniem informacji od każdego z wielu promotorów w jednym składanym raporcie. Niezależnie, w ocenie KRDP taki obowiązek jest niewspółmiernie uciążliwy zarówno dla promotorów i korzystających w stosunku do jakości otrzymywanej przez organ informacji (promotorzy wykonujący czynności wspomagające zasadniczo posiadają bardzo ograniczoną / wyrywkową wiedzę o uzgodnieniu). W związku z powyższym, KRDP postuluje ograniczenie obowiązku przekazywania informacji, o których mowa w projektowanym art. 86f § 1 do promotorów wykonujących czynności inne niż tylko czynności wspomagające. Jednocześnie, **KRDP rekomenduje rezygnację z obowiązku przekazania informacji wymienionych w art. 86b § 4a w skróconym terminie 7 dni, z uwagi na okoliczność, że termin ten na bazie doświadczeń praktycznych jest zdecydowanie za krótki na dokonanie właściwej oceny kwalifikacji uzgodnienia oraz na przygotowanie informacji, o których mowa w art. 86f par 1.** Dodatkowo, KRDP proponuje uściślenie wskazujące, że informacje powinny być przekazywane przez promotora korzystającemu, który zleca czynności temu promotorowi (a nie dowolnemu korzystającemu) m.in. z uwagi na względy tajemnicy zawodowej oraz często braku kontaktu z innymi korzystającymi.
uchyla się § 5 i 6			
w § 7 uchyla się pkt 1			
§ 7 pkt 2 otrzymuje brzmienie	2) przekazanie informacji o schemacie podatkowym standaryzowanym; w takim przypadku promotor nie wskazuje danych identyfikacyjnych korzystającego lub innych uczestników schematu podatkowego.	Zmienione brzmienie przepisu mogłoby być następujące: 86b § 7. Nie stanowi naruszenia obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej: 2) przekazanie informacji o schemacie podatkowym standaryzowanym; w takim przypadku promotor nie wskazuje danych identyfikacyjnych korzystającego lub innych uczestników schematu podatkowego ani innych danych mogących prowadzić do zidentyfikowania korzystającego lub innych	Zdaniem KRDP w przypadku nieuwzględnienia proponowanej zmiany do art. 86a § 5, rozważyć należy doprecyzowanie art. 86b § 7 poprzez wskazanie, że promotor zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej może wskazać w raportowaniu dane identyfikacyjne promotorów będących osobami fizycznymi zaangażowanymi przez niego w oparciu o inną niż umowa o pracę podstawę prawną (w szczególności na podstawie umowy zlecenia, umowy o dzieło, kontraktu menedżerskiego, umowy o współpracę, lub innej podobnej umowy, w tym zawieranej z osobą fizyczną prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą w ramach tej działalności). Dane powyższych osób fizycznych nie są otrzymywane „w związku z wykonywaniem zawodu” zaufania publicznego, a zatem należy uznać, że nie

		uczestników schematu podatkowego (w tym danych żadnych innych podmiotów), przy czym zakaz ten nie obejmuje wskazywania danych osób fizycznych, zaangażowanych przez raportujący podmiot, który to podmiot zleca im wykonywanie czynności, o których mowa w art. 86a § 2 pkt 16, w oparciu o inną podstawę prawną niż umowa o pracę.	są objęte tajemnicą zawodową i mogą być wskazane przez promotora zobowiązanego do zachowania tej tajemnicy. W szczególności, można wskazać, że dane te nie dotyczą klienta, nie pochodzą od klienta lub strony trzeciej związanej z klientem, sposób uzyskania tych danych jest niezależny od klienta i wykonywania usług doradczych i nie wskazują na konkretnego klienta (korzystającego) lub transakcję. Przekazywanie danych osób fizycznych zaangażowanych przez promotora można uznać za czynność analogiczną do wykazywania tych danych w deklaracjach PIT/ZUS (jeśli ów angażujący promotor jest płatnikiem PIT/ZUS z tytułu ich angażowania) czy do składania innego rodzaju deklaracji czy informacji do organów publicznych. Celem doprecyzowania jest ograniczenie wielokrotnego raportowania tego samego schematu podatkowego przez kilka osób i podmiotów zobowiązanych do zachowania tajemnicy zawodowej, a posiadających identyczny zakres wiedzy dotyczący danego uzgodnienia. Jednocześnie, pozwoli ono ograniczyć nakład pracy po stronie osób fizycznych i organów podatkowych związany ze składanymi przez te osoby fizyczne (na podstawie wprowadzanego ustawą nowelizującą art. 86e § 1a) uzupełnieniami raportowań podmiotów angażujących owe osoby fizyczne (a które to uzupełnienia nie wniosą realnej wartości informacyjnej dla organów podatkowych). Zakaz wskazywania danych identyfikacyjnych innych podmiotów niż promotor powinien być natomiast poszerzony o inne dane mogące prowadzić do zidentyfikowania korzystającego lub innych uczestników schematu podatkowego (w przeciwnym wypadku raport nie będzie wskazywał danych korzystających / innych uczestników, natomiast będzie wskazywać np. dane podmiotów powiązanych z korzystającym, czy niebędących uczestnikami „innych osób na które może mieć wpływ schemat podatkowy, lub których schemat ten może dotyczyć" – co stoi w sprzeczności z zasadą zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej).
w § 7 uchyla się pkt 3			
§ 8	we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „informacji o schemacie podatkowym" zastępuje się wyrazami „informacji o podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu transgranicznym"		
w § 8 w pkt 2	wyrazy „usługi dotyczące schematu podatkowego" zastępuje się wyrazami „usługi dotyczące podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego		
art. 86c			
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. Korzystający przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie		Na wstępie KRDP zwraca uwagę, że przepis wydaje się wadliwie skonstruowany od strony logicznej, przykładowo co do zakresu obowiązków

	podatkowym w terminie 30 dni od dnia następującego po udostępnieniu mu schematu podatkowego, przygotowaniu przez niego schematu podatkowego do wdrożenia lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego u tego korzystającego, w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej, jeżeli: 1) promotor nie występuje albo 2) korzystający został poinformowany o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej zgodnie z art. 86b § 4a przez promotora, z wyłączeniem promotora, wobec którego korzystający nie jest zlecającym.		korzystającego w sytuacji istnienia promotora, wobec którego korzystający nie jest zlecającym. Zdaniem KRDP brzmienie projektowanego art. 86c §1 Ordynacji podatkowej może powodować wątpliwości (a nawet kreować luki) w zakresie obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych. Po pierwsze, wątpliwości budzi kategoryczne sformułowanie pkt 1 przepisu, który determinuje każdorazowe zwolnienie korzystającego w przypadku występowania w uzgodnieniu promotora. Rozszerzenie definicji promotora na podmioty wykonujące wyłącznie czynności wspomagające powoduje, że projektowany art. 86c §1 pkt 1 Ordynacji podatkowej znajdzie zastosowanie również w stosunku do podmiotów wykonujących w ramach uzgodnienia jedynie incydentalne czynności bez dostatecznych danych na temat szczegółów uzgodnienia. W takich sytuacjach, promotorzy mogą nie dysponować wystarczającymi informacjami w zakresie prawidłowej kwalifikacji danego zdarzenia jako schematu podatkowego. Jednocześnie korzystający, posiadający znacznie więcej informacji na temat uzgodnienia oraz możliwość dokonania pełnej analizy, czy uzgodnienie w ramach którego angażuje promotora dokonującego wyłącznie czynności wspomagających stanowi schemat podatkowy, zostanie zwolniony z obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym (mimo wystąpienia obiektywnych podstaw do jego dokonania). KRDP zwraca również uwagę, że z uwagi na poziom skomplikowania przepisów MDR, pomiędzy uczestnikami uzgodnienia może dochodzić do różnic w ich interpretacji, wpływających na realizację obowiązków przez promotorów i korzystających. W szczególności KRDP wskazuje, że proponowane brzmienie art. 86c §1 Ordynacji podatkowej może w niektórych sytuacjach prowadzić do zjawiska niedostatecznego raportowania lub przeciwnie - generować niepotrzebne lub nieprawidłowe raportowania. Różnice w wykładni przepisów MDR mogą powodować zachętę do angażowania w roli promotorów nieprofesjonalnych podmiotów o niskiej świadomości przepisów MDR albo posiadających „liberalne” podejście co do interpretacji tych przepisów (np. promotorów z innych państw członkowskich UE, bez dostatecznej wiedzy na temat polskich przepisów MDR). Korzystający może potencjalnie na gruncie nowych przepisów identyfikować jako promotorów różnorakie podmioty zaangażowane w uzgodnienie i w konsekwencji być zwolnionym z obowiązku raportowania. Niejasne przepisy i wiążące się z tym wątpliwości interpretacyjne, w połączeniu z grożącymi karami mogą również powodować zjawisko ostrożnościowego „nadraportowania” zdarzeń, lub raportowania ich w sposób błędny / niepełny. Do takich sytuacji może dochodzić szczególnie tam, gdzie promotor pełniący jedynie funkcję wspomagającego z ograniczoną wiedzą na

			temat danego uzgodnienia, wyłącznie w celu ograniczenia ewentualnej odpowiedzialności karno-skarbowej będzie decydował się na dokonanie niekompletnego / niepełnego raportowania lub przekazania korzystającemu paczki informacji o schemacie (w przypadku korzystania z tajemnicy zawodowej). W tym drugim przypadku, zgodnie z obowiązującymi przepisami korzystający nie będzie mógł odstąpić od dokonania raportowania nawet jeśli dane zdarzenie w oczywisty sposób nie może zostać zakwalifikowane jako schemat podatkowy. W rezultacie, zdaniem KRDP, proponowana regulacja powinna zostać skorygowana w taki sposób, aby uwzględnić powyższe wątpliwości i zagrożenia. W szczególności rozwiązaniem części problemów mogłoby być wyłączenie zwolnienia dla korzystających w przypadku angażowania wyłącznie promotorów pełniących funkcje wspomagające w stosunku do danego uzgodnienia (a więc co do zasady posiadających ograniczoną wiedzę).
§ 2 otrzymuje brzmienie	§ 2. Korzystający, który został poinformowany zgodnie z art. 86b § 4a, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym również w przypadku, w którym uzgodnienie, w ocenie korzystającego, nie stanowi schematu podatkowego, w terminie, o którym mowa w § 1. Przekazując informację o schemacie podatkowym, korzystający weryfikuje dane otrzymane od promotora oraz modyfikuje je dla zapewnienia ich zgodności ze stanem rzeczywistym w tej informacji. Informacja o schemacie podatkowym przekazana przez korzystającego zawiera również dane otrzymane od promotora zgodnie z art. 86b § 4a.		
w § 3	we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „schemacie podatkowym” zastępuje się wyrazami „podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu transgranicznym”		
w § 3 pkt 2	wyrazy „korzysta ze schematu podatkowego” zastępuje się wyrazami „korzysta z podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego”		
§ 4 otrzymuje brzmienie	§ 4. Jeżeli więcej niż jeden korzystający ma obowiązek przekazania informacji o tym samym podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniu transgranicznym, obowiązek ten podlega wykonaniu przez korzystającego, który widnieje wyżej na poniższej liście:		

	1) korzystający, który uzgodnił podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne z promotorem, 2) korzystający, który zarządza wdrożeniem podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego – przy czym pozostali korzystający są zwolnieni z tego obowiązku, jeżeli udowodnią, że informacja o tym uzgodnieniu została przekazana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, w szczególności poprzez przedstawienie potwierdzenia nadania NSP. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.		
dodaje się § 5–9 w brzmieniu	§ 5. Korzystający, który został poinformowany zgodnie z art. 86b § 4a po upływie terminu, o którym mowa w § 1, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od otrzymania informacji.		
	§ 6. Korzystający informuje na piśmie innych uczestników uzgodnienia, wobec których jest zlecającym, o NSP tego schematu podatkowego, załączając dowód nadania NSP niezwłocznie po jego otrzymaniu, nie później niż w terminie 3 dni od dnia jego otrzymania. Przepis art. 86b § 2a stosuje się odpowiednio.	Zmienione brzmienie przepisów mogłoby być następujące: **86c § 6.** Korzystający informuje innych uczestników uzgodnienia, wobec których jest zlecającym, o NSP tego schematu podatkowego, załączając dowód nadania NSP niezwłocznie po jego otrzymaniu [alternatywnie: nie później niż w terminie **[10]** dni **roboczych** od dnia jego otrzymania]. Przepis art. 86b § 2a stosuje się odpowiednio.	
	§ 7. Jeżeli korzystający otrzymał dowód nadania NSP przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem innego podmiotu, korzystający nie przekazuje informacji, o których mowa w § 6, temu podmiotowi.		
	§ 8. W przypadku zlecenia zadań promotorowi w zakresie tego schematu podatkowego po upływie terminu, o którym mowa w § 6, termin przekazania NSP dla tego promotora biegnie od dnia zlecenia mu zadań.		

	§ 9. W przypadku gdy w terminie 7 dni od złożenia informacji o schemacie podatkowym Szef Krajowej Administracji Skarbowej nie nadał jeszcze NSP korzystający informuje o tym na piśmie innych korzystających i uczestników uzgodnienia oraz promotorów, wobec których jest zlecającym, załączając dowód przekazania informacji o schemacie podatkowym, w tym informuje o unikalnym identyfikatorze dokumentu (UID) i wskazuje przekazane w informacji o schemacie podatkowym dane, o których mowa w art. 86f § 1, w terminie, o którym mowa w § 6. Jeżeli dane, o których mowa w art. 86f § 1, zawierają dane indentyfikacyjne osoby fizycznej, korzystający przekazuje te dane identyfikacyjne wyłącznie tej osobie fizycznej.		
art. 86d			
uchyla się art. 86d			
art. 86da			
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. Promotor przekazujący informację o schemacie podatkowym jest obowiązany do udzielania na piśmie osobie fizycznej, której informacje o schemacie podatkowym dotyczą, informacji o: 1) gromadzeniu, przetwarzaniu i przekazywaniu informacji zgodnie z niniejszym rozdziałem oraz 2) przysługującym tej osobie prawie do uzyskania od administratora danych informacji, jakie ma prawo od tego administratora danych uzyskać, w czasie wystarczającym do skorzystania z jej praw do ochrony danych osobowych, zanim informacje zostaną przekazane.		
§ 2 otrzymuje brzmienie	§ 2. Promotor przekazujący informację o schemacie podatkowym zawiadamia niezwłocznie na piśmie osobę fizyczną, której informacje o schemacie podatkowym dotyczą, o prawdopodobieństwie naruszenia bezpieczeństwa jej danych osobowych gromadzonych i przetwarzanych na potrzeby automatycznej wymiany informacji, w przypadku gdy istnieje prawdopodobieństwo, że naruszenie to wpłynie		

	negatywnie na ochronę danych osobowych tej osoby fizycznej.		
		art. 86e	
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. W przypadku gdy więcej niż jeden promotor jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym spoczywa na wszystkich promotorach, przy czym wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych z obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli dysponują dowodem, że informacja o tym schemacie podatkowym została przekazana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, w szczególności poprzez przedstawienie potwierdzenia nadania NSP. Przepisy art. 86b § 3 i art. 86c § 9 stosuje się odpowiednio.	Zmienione brzmienie przepisu mogłoby być następujące: 86e § 1. § 1. W przypadku gdy więcej niż jeden podmiot jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym spoczywa na wszystkich podmiotach, przy czym wykonanie tego obowiązku przez jednego z nich zwalnia pozostałych z obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli dysponują dowodem, że informacja o tym schemacie podatkowym została przekazana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, w szczególności poprzez przedstawienie potwierdzenia nadania NSP. Przepisy art. 86b § 3 i art. 86c § 9 stosuje się odpowiednio	
po § 1 dodaje się § 1a i 1b w brzmieniu	§ 1a. Promotor dysponujący dowodem, że informacja o schemacie podatkowym została przekazana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, w szczególności posiadający potwierdzenie nadania NSP, a który nie został wskazany w złożonej informacji o schemacie podatkowym – w terminie 30 dni od dnia otrzymania potwierdzenia nadania NSP lub otrzymania informacji o danych, które zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym na podstawie art. 86b § 3 – przekazuje do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej uzupełnienie do przekazanej pierwotnie	**art. 86e § 1a**. Promotor **(za wyjątkiem promotora zobowiązanego do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej) lub korzystający** dysponujący dowodem, że informacja o schemacie podatkowym została przekazana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, w szczególności posiadający potwierdzenie nadania NSP, a który nie został wskazany w złożonej informacji o schemacie podatkowym – w terminie 30 dni od dnia otrzymania potwierdzenia nadania	KRDP postuluje rezygnację z zawężenia przepisu art. 86e § 1 tylko do promotorów oraz pozostawienie referencji do „podmiotu" (zgodnie z obecnym brzmieniem) lub rozszerzenie tej referencji o korzystających. Uzasadnienie do projektu nowelizacji wskazuje, że „zasadą powinno być, że schemat podatkowy powinien być zaraportowany jedynie jeden raz bez względu na ilość podmiotów, jakie będą występować w tym schemacie podatkowym i to kiedy przystąpiły do schematu podatkowego". Warto podkreślić, że powołany w uzasadnieniu ustawy art. 86c par. 4 O.p. (wskazujący, na jakim korzystającym ciąży w pierwszej kolejności obowiązek raportowania schematu transgranicznego w przypadku wielości korzystających i braku promotora / lub gdy promotor jest zobligowany do zachowania tajemnicy zawodowej i tym samym zwolniony z raportowania) dotyczy wyłącznie uzgodnień transgranicznych. Z kolej w przypadku uzgodnień krajowych zgodnie z proponowanym brzmieniem art. 86e §1 O.p. jeżeli więcej niż jeden korzystający będzie zobowiązany do raportowania, każdy z nich będzie musiał złożyć odrębny raport nie mając żadnej podstawy prawnej do zastosowania zwolnienia, co niewątpliwie doprowadzi do wielokrotnego raportowania tego

	informacji o schemacie podatkowym wskazując w uzupełnieniu swoje dane.	NSP lub otrzymania informacji o danych, które zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym na podstawie art. 86b § 3 – przekazuje do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej uzupełnienie do przekazanej pierwotnie informacji o schemacie podatkowym wskazując w uzupełnieniu swoje dane.	samego schematu i, biorąc pod uwagę uzasadnienie zmian do ustawy, wydaje się, że nie było celem proponowanych zmian. KRDP postuluje również jednoznaczne wskazanie, że obowiązek dokonywania uzupełnień, o których mowa w proponowanych art. 86e § 1a i 1b, nie dotyczy promotorów objętych obowiązkiem zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej. Tacy promotorzy: (i) w przypadku schematów innych niż standaryzowane – są zwolnieni z raportowania, a zatem nie mogą być również zobowiązani do składania uzupełnień raportowań, zaś (ii) w przypadku schematów standaryzowanych – z uwagi na ową tajemnicę nie mogą w swoim raportowaniu wskazywać danych żadnych innych podmiotów, a więc „połączenie" ich danych z raportowaniami innych podmiotów (takich, które tą tajemnicą nie są związane) poprzez składanie uzupełnienia raportowań będzie naruszać tajemnicę zawodową (w szczególności poprzez pośrednie wskazanie uczestników uzgodnienia). Dodatkowo, zakładając utrzymanie wąskiego brzmienia 86a § 5, w odniesieniu do schematów standaryzowanych i promotorów związanych obowiązkiem zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej angażujących na podstawie umów innych niż umowa o pracę do wykonywania czynności promotora osoby fizyczne , zakładane przez ustawę nowelizującą brzmienie ww. przepisów prowadziłoby do „automatycznego" składania uzupełnień przez „równoległego"/"równoległych" promotorów (które to uzupełnienia nie wniosą lub wniosą jedynie w bardzo ograniczonym zakresie wartość informacyjną dla organów podatkowych, z uwagi na fakt, że zarówno osoba fizyczna jak i podmiot ją angażujący posiadają dokładnie tę samą wiedzę o schemacie podatkowym). Dodatkowo dla spójności art. 86e § 1, 1a i 1b postulowane jest doprecyzowanie poprzez dodanie referencji do korzystającego (w sposób wskazany w proponowanym zmienionym brzmieniu przepisu poniżej). Dodatkowo, zalecane jest doprecyzowanie zakresu 86e § 1b w ten sposób, aby uniknąć konieczności ciągłego składania wielu aktualizacji w nieograniczonym czasowo okresie, ograniczając ten obowiązek do jednorazowego zaraportowania danych które obiegają od zawartych w NSP / zaraportowanej informacji o schemacie (w przypadku braku NSP mimo zaraportowania schematu) - na moment otrzymania potwierdzenia nadania NSP / zaraportowanej informacji o schemacie przez dany podmiot.
	§ 1b. Jeżeli informacje na temat uzgodnienia będące w posiadaniu promotora nie zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym lub różnią się od tych wskazanych w informacji o schemacie podatkowym złożonej przez inny podmiot, promotor lub korzystający w terminie 30 dni od otrzymania potwierdzenia nadania NSP lub informacji o danych, które zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym na podstawie art. 86b § 3 lub art. 86c § 9 – przekazuje informację o schemacie podatkowym Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej wskazując w niej również pominięte lub zmienione informacje oraz NSP nadany temu schematowi podatkowemu.	**§ 1b.** Jeżeli informacje na temat uzgodnienia będące w posiadaniu **promotora (za wyjątkiem promotora zobowiązanego do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej) lub korzystającego na moment otrzymania przez ten podmiot potwierdzenia NSP lub informacji o schemacie podatkowym na podstawie art. 86b § 3 lub art. 86c § 9**, nie zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym lub różnią się od tych wskazanych w informacji o schemacie podatkowym złożonej przez inny podmiot, promotor lub korzystający w terminie 30 dni od otrzymania potwierdzenia nadania NSP lub informacji o danych, które zostały przekazane w informacji o schemacie podatkowym na podstawie art. 86b § 3 lub art. 86c § 9 – przekazuje informację o schemacie podatkowym Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej wskazując w niej również pominięte lub zmienione informacje oraz NSP nadany temu schematowi podatkowemu.	
§ 2 otrzymuje brzmienie	§ 2. W przypadkach, o których mowa w art. 86b § 8 oraz art. 86c § 3, gdy odpowiednio promotor lub korzystający udowodni, że podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne zostało poprawnie przekazane w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej na podstawie przepisów tego państwa implementujących wymogi wynikające z przepisu art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie		

	współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, jest on zwolniony z obowiązku przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o tym schemacie podatkowym. Przepis art. 86b § 3 stosuje się odpowiednio.		
		art. 86f	
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. Informacja o schemacie podatkowym zawiera: 1) wskazanie, czy raportowany schemat podatkowy jest podlegającym zgłoszeniu uzgodnieniem krajowym, czy transgranicznym; 2) NSP, jeżeli został wcześniej nadany schematowi podatkowemu, którego dotyczy składana informacja, w tym nadany przez inne państwo członkowskie Unii Europejskiej na podstawie przepisów implementujących art. 8ab dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG; 3) podstawę prawną przekazywania informacji o schemacie podatkowym wraz ze wskazaniem, czy przekazujący informację składa ją jako promotor, czy jako korzystający oraz wskazanie: a) jego danych identyfikacyjnych, z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schematach podatkowych ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową, w tym: – firmę lub imię i nazwisko, datę i miejsce urodzenia, adres zamieszkania w przypadku osób fizycznych, – rezydencję podatkową, identyfikator podatkowy, adres siedziby lub zarządu, a w przypadku osoby niemającej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania lub podmiotu niemającego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu – numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli osoba ta nie posiada identyfikatora podatkowego,	Zmienione brzmienie przepisu (w zakresie punktów podlegających proponowanej zmianie) mogłoby być następujące: **Art. 86f § 1.** Informacja o schemacie podatkowym zawiera: 3) podstawę prawną przekazywania informacji o schemacie podatkowym wraz ze wskazaniem, czy przekazujący informację składa ją jako promotor, czy jako korzystający oraz wskazanie: a) danych identyfikacyjnych **przekazującego informację, z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schematach podatkowych ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową**, w tym: – firmę lub imię i nazwisko, datę i miejsce urodzenia, adres zamieszkania w przypadku osób fizycznych, – rezydencję podatkową, identyfikator podatkowy, adres siedziby lub zarządu, a w przypadku osoby niemającej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania lub podmiotu niemającego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu – numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, jeżeli osoba ta nie posiada identyfikatora podatkowego, b) dane, wskazane w pkt 3 lit. a tiret pierwsze i drugie, **uczestników uzgodnienia będących podmiotami powiązanymi z korzystającym**, w przypadkach gdy schemat podatkowy dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z korzystającym – **przy czym dane te nie są przekazywane, jeśli raportujący jest promotorem zobowiązanym do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej;**	KRDP postuluje uproszczenie i uporządkowanie listy informacji o schemacie podatkowym będących przedmiotem raportowania oraz wyraźne wskazanie, które z informacji nie są przekazywane przez promotora zobowiązanego do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej w przypadku raportowania schematu standaryzowanego. Informacje o schemacie podatkowym przekazywane przez promotorów z tajemnicą zawodową W odniesieniu do informacji o schemacie składanej przez promotorów zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, konieczne jest doprecyzowanie zakresu raportowania. Promotorzy tacy nie mogą być zobowiązani do raportowania danych identyfikacyjnych jakichkolwiek innych podmiotów niż sam raportujący, ani też informacji, które mogłyby doprowadzić do zidentyfikowania tych podmiotów. Dlatego też, w szczególności nie mogą wskazywać informacji o uczestnikach schematu (ani innych osobach, w tym podmiotach powiązanych z korzystającym). Podmioty, których dane wskazywane są w informacji o schemacie podatkowym Zgodnie z wprowadzaną przez ustawę zmieniającą definicją „uczestnika uzgodnienia" pod pojęciem tym rozumie się „osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, biorącą udział w uzgodnieniu lub w czynności, transakcji lub działaniu będącym elementem uzgodnienia, w tym promotora lub korzystającego". Proponowane przez ustawę zmieniającą brzmienie art. 86f § 1, poza pojęciem promotora, korzystającego czy uczestnika uzgodnienia, posługuje się również pojęciami „podmiotu powiązanego z korzystającym, w przypadkach gdy schemat podatkowy dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z korzystającym", „osoby [w domyśle - niebędącej uczestnikiem] na którą może mieć wpływ schemat podatkowy, lub których schemat ten może dotyczyć", czy „innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym". Należy zwrócić jednak uwagę, że ze swej natury schemat „może dotyczyć" lub „mieć wpływ na" podmiot biorący udział w uzgodnieniu lub w czynności, transakcji lub działaniu będącym elementem uzgodnienia, a więc na uczestnika uzgodnienia Trudno bowiem uznać, że podmiot niebiorący udziału w uzgodnieniu/jego elemencie (czyli niebędący uczestnikiem), niemający żadnej styczności z uzgodnieniem/jego elementem, powinien być wykazywany w

	b) dane, wskazane w pkt 3 lit. a tiret pierwsze i drugie, podmiotów powiązanych z korzystającym, w przypadkach gdy schemat podatkowy dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z korzystającym; 4) wskazanie czynności lub zdarzenia, które skutkowało przekazaniem informacji o schemacie podatkowym oraz jego daty; 5) wskazanie, czy przekazywana informacja o schemacie podatkowym dotyczy schematu podatkowego standaryzowanego; 6) wskazanie, czy przekazujący informację jest zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej; 7) dane identyfikujące znanych przekazującemu informację: a) uczestników uzgodnienia lub każdą inna osobę, na które może mieć wpływ schemat podatkowy, lub których schemat ten może dotyczyć wraz ze wskazaniem państwa członkowskiego, z którym powiązany jest taki podmiot, b) innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują, z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schemacie podatkowym ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową – wraz ze wskazaniem wykonywanych przez te podmioty czynności oraz ich danych wskazanych w pkt 3 lit. a tiret pierwsze i drugie oraz danych wskazanych w pkt 3 lit. a tiret pierwsze i drugie podmiotów powiązanych z korzystającym w przypadkach, gdy schemat podatkowy dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z korzystającym; 8) wskazanie państw członkowskich oraz innych terytoriów, których może dotyczyć schemat podatkowy; 9) cechy rozpoznawczej schematu podatkowego; 10) wskazanie podatków, których dotyczy schemat podatkowy; 11) wskazanie przepisów prawa podatkowego znajdujących zastosowanie w schemacie podatkowym;	7) dane identyfikujące, **wskazane w pkt 3 lit. a tiret pierwsze i drugie**, znanych przekazującemu informację: a) uczestników uzgodnienia, **na których** może mieć wpływ schemat podatkowy, lub których schemat ten może dotyczyć wraz ze wskazaniem państwa członkowskiego, z którym powiązany jest taki podmiot, b) innych **uczestników uzgodnienia** obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują, z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schemacie podatkowym ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową c) **uczestników uzgodnienia będących podmiotami powiązanymi** z korzystającym **(innym niż korzystający przekazujący informację o schemacie podatkowym)** w przypadkach, gdy schemat podatkowy dotyczy osób będących podmiotami powiązanymi z **tym** korzystającym, **– przy czym dane wskazane w niniejszym punkcie nie są przekazywane, jeśli raportujący jest promotorem zobowiązanym do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej;** 12) [usunięty] 14) streszczenie schematu podatkowego wraz z opisem stosownych ustaleń, bez ujawnienia tajemnicy handlowej, przemysłowej, zawodowej lub procesu produkcyjnego lub ujawnienia informacji, które byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym; wraz ze wskazaniem założeń uzgodnienia, czynności dokonywanych w ramach uzgodnienia i ich chronologii oraz występujących powiązań pomiędzy podmiotami powiązanymi.	raporcie dotyczącym tego uzgodnienia. Dodatkowo, nawet jeśli przyjąć, że „nie-uczestnik" podpada pod jedną z ww. kategorii, to z uwagi na brak definicji tego, kiedy „schemat może dotyczyć" lub „mieć wpływ na" podmiot niebędący uczestnikiem transakcji, posługiwanie się w wyliczeniu innymi sformułowaniami niż „uczestnik", „promotor" czy „korzystający" może nastręczać podmiotom raportującym licznych wątpliwości interpretacyjnych. Również „inny podmiot zobowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym" może podpadać na gruncie przepisów MDR (jak i dyrektywy DAC6) wyłącznie pod jedną z kategorii: „promotora" (intermediary) lub „korzystającego" (relevant taxpayer). Uproszczenia listy informacji o schemacie podatkowym Przewidziane w pkt 7 „wskazanie wykonywanych przez [podmioty] czynności" z definicji zawiera się ze swej istoty w streszczeniu schematu podatkowego, o którym mowa w pkt 14, stąd też postulowane jest usunięcie z pkt. 7 tego sformułowania. Postuluje się też usunięcie pkt 12 z uwagi na jego nieprecyzyjność - dane o działaniach, zdarzeniach, transakcjach, typach podmiotów i UPO, również zawarte ze swej istoty w streszczeniu schematu podatkowego, obecnie są zawarte w schemach raportów MDR-1 i MDR-3 w formie wyliczenia z opcjami TAK/NIE i możliwością dopisania dodatkowej informacji. Pozostawienie ich w wyliczeniu ustawowym spowoduje liczne wątpliwości co do tego, jakie informacje konkretnie należy przekazać (poza streszczeniem schematu). Postulowane jest również wyeliminowanie w pkt 14 wysoce nieprecyzyjnej referencji do „wskazania wszelkich innych informacji, które mogłyby pomóc Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w ocenie potencjalnego ryzyka podatkowego" – to, jakie informacje mogłyby pomóc organowi, jest przedmiotem wiedzy jedynie Szefa KAS, a raportujący promotorzy/korzystający nie mają takiej wiedzy.

	12) wskazanie, jakich działań, zdarzeń, transakcji i typów podmiotów, umów o unikaniu podwójnego opodatkowania dotyczy schemat podatkowy; 13) wskazanie nazwy schematu podatkowego, jeżeli ją nadano; 14) streszczenie schematu podatkowego wraz z opisem stosownych ustaleń, oraz wskazanie wszelkich innych informacji, które mogłyby pomóc Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w ocenie potencjalnego ryzyka podatkowego, bez ujawnienia tajemnicy handlowej, przemysłowej, zawodowej lub procesu produkcyjnego lub ujawnienia informacji, które byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym; wraz ze wskazaniem założeń uzgodnienia, czynności dokonywanych w ramach uzgodnienia i ich chronologii oraz występujących powiązań pomiędzy podmiotami powiązanymi; 15) wskazanie wartości schematu podatkowego; 16) wskazanie szacunkowej wysokości korzyści podatkowej, jeżeli występuje; 17) wskazanie, na jakim etapie znajduje się schemat podatkowy, w szczególności informacji o terminach jego udostępniania, przygotowania do wdrożenia lub wdrażania lub o dacie czynności będących elementem schematu podatkowego; 18) wskazanie dnia, w którym została lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu schematu podatkowego; 19) adres do doręczeń elektronicznych przekazującego informację.		
po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu	§ 1a. Wyrażone w innej walucie niż złoty polski kwoty, o których mowa w § 1 pkt 15 i 16, przelicza się na złote według średniego kursu danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień przekazania informacji o schemacie podatkowym.”, c) uchyla się § 2 i 3, d) § 4 otrzymuje brzmienie:		

	„§ 4. W terminie 30 dni po zakończeniu kwartału promotor, który złożył informację o schemacie podatkowym standaryzowanym, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej aktualizację, wskazując NSP, zawierającą nowe informacje podlegające zgłoszeniu, o których mowa w § 1 pkt 3, 7, 8 i 18, które stały się dostępne od czasu poprzedniego zgłoszenia. W przypadku, w którym przekazanie danych naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, obowiązek ich przekazania nie obejmuje danych korzystających oraz danych identyfikujących uczestników uzgodnienia.		
		Zmienione brzmienie przepisu mogłoby być następujące: **86f § 4.** W terminie 30 dni po zakończeniu kwartału promotor **inny niż zobowiązany do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej**, który złożył informację o schemacie podatkowym standaryzowanym **transgranicznym**, przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej aktualizację, wskazując NSP, zawierającą nowe informacje podlegające zgłoszeniu, o których mowa w § 1 pkt 3, 7, 8 i 18, które stały się dostępne od czasu poprzedniego zgłoszenia. **W przypadku, w którym przekazanie danych naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej, obowiązek ich przekazania nie obejmuje danych korzystających oraz danych identyfikujących uczestników uzgodnienia.”;**	KRDP postuluje zniesienie obowiązku składania kwartalnych raportów (i) w odniesieniu do schematów innych niż transgraniczne (tzw. „krajowych”), oraz, (ii) w odniesieniu do schematów transgranicznych, przez promotorów zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej (przy jednoczesnym zachowaniu braku obowiązku składania raportów MDR-1, jeśli „staną się dostępne nowe informacje podlegające zgłoszeniu” - w tym promotor wykona „czynności promotora” wobec innego korzystającego). Dyrektywa DAC6 wymaga „składania co 3 miesiące okresowej aktualizacji zgłoszenia” zawierającej określone informacje w odniesieniu do schematów transgranicznych – raportowanie kwartalne schematów innych niż transgraniczne nie jest zaś wymagane Dyrektywą. Odnośnie postulowanego zniesienia obowiązku raportowania kwartalnego schematów transgranicznych oraz przez promotorów zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej – KRDP podkreśla, że z punktu widzenia celów przepisów MDR (przede wszystkim przeciwdziałania agresywnej optymalizacji podatkowej), kluczowe jest faktyczne wdrożenie (zastosowanie) schematu podatkowego – o którym to wdrożeniu i jego przebiegu korzystający informują w raportach MDR-3 - nie zaś czynności poprzedzające to wdrożenie. Przykładowo, może się okazać, że schemat udostępniony przez promotora, nawet wielu podmiotom, nie jest faktycznie wdrażany przez żaden podmiot (a więc „nie funkcjonuje w obiegu prawnym”), gdyż jest on sprzeczny z przesłankami ekonomicznymi, prawnymi czy innymi niepodatkowymi u każdego z tych podmiotów (i u każdego podobnego podmiotu na rynku). Co więcej, raportowanie MDR-3 niesie większą wartość informacyjną dla organów podatkowych również z tego względu, że na podstawie MDR-3 organy poznają dane korzystających (w przeciwieństwie do raportów MDR-4 składanych przez promotorów zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej). Zachowanie proponowanego wymogu składania informacji kwartalnej (w poszerzonym zakresie w porównaniu ze stanem obecnym – a więc zwiększając

			obowiązki m.in. po stronie przedsiębiorców będących promotorami oraz po stronie organów podatkowych rozpatrujących raporty kwartalne) prowadzi również do nakładania na promotorów wymogów niemożliwych do spełnienia. Raportowanie kwartalne w proponowanym brzmieniu ma bowiem przekazywać „nowe informacje” w zakresie: 1) podstawy prawnej przekazywania informacji o schemacie podatkowym wraz ze wskazaniem, czy przekazujący informację składa ją jako promotor, czy jako korzystający oraz wskazania jego danych identyfikacyjnych (z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schematach podatkowych ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową) oraz podmiotów powiązanych z korzystającym (w przypadkach, gdy schemat dotyczy takich podmiotów); 2) danych identyfikujących znanych przekazującemu informację uczestników uzgodnienia (lub każdą inna osobę, na które może mieć wpływ schemat podatkowy, lub których schemat ten może dotyczyć wraz ze wskazaniem państwa członkowskiego, z którym powiązany jest taki podmiot), innych podmiotów obowiązanych do przekazania informacji o schemacie podatkowym, jeżeli występują (z wyłączeniem promotorów zwolnionych z obowiązku złożenia informacji o schemacie podatkowym ze względu na prawnie chronioną tajemnicę zawodową) – wraz ze wskazaniem wykonywanych przez te podmioty czynności oraz danych identyfikacyjnych podmiotów powiązanych z korzystającym w przypadkach, gdy schemat podatkowy dotyczy takich podmiotów; 3) państw członkowskich oraz innych terytoriów, których może dotyczyć schemat podatkowy; 4) dnia, w którym została lub zostanie dokonana pierwsza czynność służąca wdrożeniu schematu podatkowego. W przypadku promotorów zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej przekazywane informacje kwartalne będą miały nikłą wartość. Zasada zachowania tajemnicy zawodowej ze swej zasady zakazuje bowiem ujawniania danych innych podmiotów (oraz jakichkolwiek innych informacji które mogłyby doprowadzić do ujawnienia takich danych), a więc przekazaniu uległaby jedynie ew. (i) informacja o liczbie podmiotów i dacie pierwszej czynności wdrożeniowej (które to dane organ podatkowy i tak uzyska z MDR-3 i to w sposób bardziej szczegółowy, w tym wraz z danymi identyfikacyjnymi), i o zmianie podstawy prawnej raportowania (która to zmiana z kolei powoduje, że mamy do czynienia z innym schematem, a więc nie jest „aktualizacją” danych dotychczasowego schematu i powinna ew. być zaraportowana na MDR-1).
art. 86h			
§ 1 otrzymuje brzmienie	§ 1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej może zwrócić się do przekazującego informacje na podstawie przepisów niniejszego rozdziału o ich uzupełnienie lub		

	wyjaśnienie wątpliwości co do ich treści zarówno przed nadaniem NSP, jak i po nadaniu NSP, w szczególności w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych.		
§ 1a otrzymuje brzmienie	§ 1a. Przekazujący informację o której mowa w art. 86b § 1 oraz 86c § 1, w terminie do dnia doręczenia potwierdzenia nadania NSP temu schematowi podatkowemu, może uzupełnić uprzednio przekazane przez siebie dane również bez wezwania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w szczególności jeżeli dane przekazane w dokumencie pierwotnym są niepełne lub zawierają błędy.		
po § 1a dodaje się § 1b–1e w brzmieniu	§ 1b. Uzupełnienie przekazanych danych następuje przez ponowne złożenie wymaganych dla danej informacji danych.		
	§ 1c. Przekazujący, który bezzasadnie odmówi lub nie dokona w terminie wyznaczonym w wezwaniu, złożenia uzupełnienia lub wyjaśnień, o których mowa w § 1, może zostać ukarany karą porządkową. Karę porządkową nakłada Szef Krajowej Administracji Skarbowej w trybie i na zasadach określonych w dziale IV rozdziale 22.	Zmiana: wykreślenie art. 86h § 1c.	KRDP postuluje wykreślenie z ustawy nowelizującej przepisu art. 86h § 1c umożliwiającego Szefowi KAS nakładanie kar porządkowych za „bezzasadną odmowę lub niedokonanie w terminie wyznaczonym w wezwaniu złożenia uzupełnień lub wyjaśnień” w odpowiedzi na wezwanie tego organu. Powyższy przepis jest nadmiernie restrykcyjny, w szczególności z uwagi na fakt, iż przepisy MDR funkcjonują w polskim obiegu prawnym od prawie 6 lat i dotychczas organy podatkowe nie wskazywały (np. w publikowanych statystykach dotyczących MDR), jakoby odmowa/opóźnienie w składaniu wyjaśnień/uzupełnień była zjawiskiem masowym. Przekazującym co do zasady zależy na szybkim rozwianiu wątpliwości organów i rozstrzygnięciu w postaci nadania NSP / umorzenia postępowania ws. nadania NSP / unieważnienia NSP. Należy też wskazać, że Szef KAS zgodnie ze znowelizowanym art. 86h § 1 może wydawać wezwania „zarówno przed nadaniem NSP, jak i po nadaniu NSP, w szczególności w celu automatycznej wymiany informacji o schematach podatkowych” – w szczególności to ostatnie zdanie może wskazywać na ryzyko, że w przypadku zwrócenia się organów unijnych do polskiego Ministerstwa Finansów o doprecyzowanie/uzupełnienie wymienianych informacji, dodatkowe obowiązki, pod sankcją kary porządkowej, zostaną nałożone na przekazujących (w tym przedsiębiorców) – tak jak to miało miejsce w przeszłości przypadku „doraportowywania” schematów transgranicznych w wyniku zaprojektowania przez MF schem XML w sposób niedostosowany do wymogów unijnych. Dodatkowo, przepis jest sformułowany nieprecyzyjnie – przekazujący jest karany za „bezzasadną” odmowę bądź opóźnienie, podczas gdy zasadność lub nie takiego działania jest oceniane wyłącznie przez organ podatkowy

			nakładający karę porządkową. Istnieje również ryzyko, że Szef KAS będzie posługiwał się tym rozwiązaniem również w przypadkach, gdy uzna udzieloną odpowiedź/złożone wyjaśnienie za niezgodne ze swymi oczekiwaniami. Zmiana: wykreślenie art. 86h § 1c.
	§ 1d. Uprawnienie do uzupełnienia: 1) ulega zawieszeniu na czas trwania kontroli w zakresie wykonania obowiązków, o których mowa w niniejszym rozdziale; 2) przysługuje nadal po zakończeniu tej kontroli.		
	§ 1e. Uzupełnienie w okresie, kiedy to uprawnienie nie przysługuje lub po terminie do jego dokonania, nie wywołuje skutków prawnych. Szef Krajowej Administracji Skarbowej zawiadamia składającego uzupełnienie o schemacie podatkowym o jego bezskuteczności.		
§ 2 otrzymuje brzmienie	§ 2. Nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe wyłącznie w oparciu o informacje przekazane na podstawie niniejszego rozdziału z wyłączeniem czynów polegających na: 1) przekazaniu po terminie informacji, o których mowa w art. 80f § 1 i 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy; 2) posługiwaniu się unieważnionym NSP.		
art. 86k-86m			
uchyla się art. 86k - 86m			**Uwaga dotycząca art. 86l o.p.** Zdaniem KRDP przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące wdrożenia i stosowania wewnętrznej procedury w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych (procedury MDR) powinny zostać utrzymane jako opcja przy jednoczesnym stworzeniu pozytywnej zachęty w postaci obniżenia potencjalnych kar w przypadku posiadania procedury. W ocenie KRDP motywy przedstawione w uzasadnieniu projektu za uchyleniem obowiązku wprowadzenia i stosowania procedury MDR akcentują przede wszystkim kwestię nieadekwatnego obciążenia budżetu jednostek samorządu terytorialnego (JST). Kwestia odpowiedniego wydatkowania środków publicznych przez JST podlega ocenie na podstawie przepisów odrębnych ustaw oraz przez upoważnione do tego organy i nie powinna

		stanowić podstawy do dokonywania zmian legislacyjnych w przepisach podatkowych. Ponadto, proponowane w projekcie uchylenie przepisów dotyczących procedury MDR nie wywoła retroaktywnego efektu w stosunku do wydatkowanych już przez JST środków. KRDP pragnie wskazać na odmienne doświadczenia i wnioski związane z praktyką wdrażania i stosowania procedury MDR. Nie ulega wątpliwości, że przepisy MDR należą do jednych z najbardziej skomplikowanych przepisów prawa podatkowego. W tym kontekście procedura MDR pozwala na nabycie i uporządkowanie wewnątrz organizacji wiedzy oraz odpowiednich procesów z zakresu przepisów MDR, zwiększenie świadomości wśród osób wewnątrz organizacji. Należy zwrócić uwagę, że obecnie podmioty posiadają ograniczone możliwości wyjaśnienia swoich wątpliwości co do stosowania przepisów MDR, biorąc pod uwagę nieliczne źródła interpretacji tych przepisów. W tym kontekście to właśnie działania podejmowane na podstawie wdrażanych procedur MDR (w szczególności w zakresie wymaganych szkoleń) stanowiły okazję do wyjaśnienia wątpliwości interpretacyjnych oraz poznania praktycznych aspektów stosowania tych przepisów. Wdrożenie i stosowanie procedury MDR nabiera jeszcze większego znaczenia w świetle projektowanego art. 14b § 2a pkt 4 Ordynacji podatkowej i wyłączenia możliwości wykładni przepisów MDR w drodze interpretacji indywidualnych. W uzasadnieniu projektu podkreśla się, że jeden z głównych motywów wprowadzania przez podatników procedur MDR stanowi zagrożenie karą na podstawie przepisów KKS. Doświadczenia KRDP potwierdzają ten wniosek, natomiast KRDP pragnie zwrócić uwagę, że procedura MDR pozwala jednocześnie na podział odpowiedzialności wewnątrz organizacji oraz minimalizuje ryzyko niestosowania przepisów, a tym samym popełnienia czynu zabronionego. Przy czym należy zaznaczyć, że projekt przewiduje rozszerzenie odpowiedzialności karno-skarbowej, m.in. poprzez wprowadzenie penalizacji przekazywania po terminie informacji o zastosowaniu schematu podatkowego (MDR-3) oraz wprowadzenie penalizacji nieprzekazywania informacji MDR-4, dlatego też za niepożądane należy uznać całkowitą likwidację odniesienia do wdrożenia i stosowania procedury MDR jako instrumentu o charakterze prewencyjnym i pozostawienie podmiotów w reżimie dodatkowych kar. Nie bez znaczenia pozostaje również fakt, że duża liczba podmiotów już podjęła stosowne działania wdrożeniowe – opracowano procedury i zmodyfikowano modele działania tych organizacji w celu prawidłowego wywiązywania się z obowiązków raportowania (co jest zjawiskiem pożądanym). Zdaniem KRDP można zatem rozważyć dwa podejścia: • utrzymanie obowiązku wdrożenia i stosowania procedury MDR dla promotorów przy jednoczesnym zniesieniu lub złagodzeniu kary administracyjnej za niestosowanie procedury MDR wraz z zachętą w postaci

			złagodzenia odpowiedzialności KKS za czyny zabronione związane z MDR (jako wypadek mniejszej wagi), albo • wprowadzenie dobrowolnej możliwości wdrożenia i stosowania procedury MDR wraz z zachętą w postaci złagodzenia odpowiedzialności KKS (jako wypadek mniejszej wagi).
art. 86o			
art. 86o otrzymuje brzmienie	Art. 86o. W zakresie nieuregulowanym w niniejszym rozdziale stosuje się odpowiednio przepisy działu IV.		
			Uwaga dotycząca art. 19 – 21 Projektu ustawy: KRDP zgadza się z kierunkiem przepisów przejściowych, zgodnie z którymi co do zasady do uzgodnień udostępnionych, przygotowanych do wdrożenia lub co do których wykonano pierwszą czynność związaną z wdrażaniem lub co do których wykonana została czynność wspomagająca – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpiło jako pierwsze – przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, stosuje się przepisy dotychczasowe (art. 19 projektu). Jednocześnie, zgodnie z projektem, dla schematów podatkowych stosowanych/udostępnianych po wejściu w życie ustawy nowelizującej projekt wskazuje na stosowanie nowych przepisów, co w kontekście uproszczenia zasad składania informacji MDR-3 oraz MDR-4 stanowić powinno ułatwienie dla podatników. Rada proponuje by w ramach przepisów przejściowych wprowadzić dodatkową regulację ułatwiającą stosowanie przepisów MDR do „starych" schematów podatkowych poprzez umożliwienie (dobrowolną opcję) dokonywania korekty informacji MDR-1 złożonych przed dniem wejścia w życie znowelizowanych przepisów MDR bez wezwania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.
UWAGA OGÓLNA - KRDP poza zgłoszonymi powyżej uwagami podtrzymuje zgłaszany w przeszłości postulat rozważenia rezygnacji z obowiązku raportowania tzw. schematów krajowych.			
art. 138a			
dodaje się § 6 w brzmieniu	§ 6. Osoba niebędąca stroną, wzywana na podstawie art. 155 § 1 do złożenia wyjaśnień lub przedłożenia dokumentów, może działać przez pełnomocnika ogólnego. Przepis art. 138b § 1 stosuje się odpowiednio.		Wydaje się, że przepis ten stanowi zbędne *superfluum*. Otóż zgodnie bowiem z art. 155 § 1 ustawy osoba taka może działać przez pełnomocnika. O tym, czy takie działanie przez pełnomocnika będzie dopuszczalne decyduje organ w zależności od charakteru żądania i sprawy. Wprowadzenie proponowanego §6 może wzbudzić wątpliwość, co do sytuacji, w której taka wezwana strona będzie chciała działać przez pełnomocnika szczególnego. W świetle proponowanej zmiany wydaje się, że będzie to niemożliwe. Ograniczy to także uznanie organu w zakresie sposobu realizacji wezwania na podstawie art. 155 § 1. Oznaczać to będzie, że w istocie podmioty, które wskazano w uzasadnieniu jako takie, z którymi kontakt miałby być ułatwiony (głównie podmioty zagraniczne w ocenie projektodawcy) mogą mieć trudność w realizacji żądania w sytuacji, gdy nie udzieliły lub nie

			chcą udzielić pełnomocnictwa ogólnego. Dodatkowo należy zwrócić uwagę na inne podmioty, które potencjalnie mogłyby być zainteresowane działaniem przez profesjonalnego pełnomocnika, np. świadkowie.
art. 138d			
§ 5 otrzymuje brzmienie	§ 5. Adwokat, radca prawny oraz doradca podatkowy mogą sami zgłaszać udzielenie im pełnomocnictwa ogólnego.		
po § 5 dodaje się § 5a w brzmieniu	§ 5a. Pełnomocnik może sam zawiadamiać o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa ogólnego, ze wskazaniem daty zwolnienia z obowiązku reprezentacji.		W ocenie KRDP zrównanie uprawnień do zmian, odwołania lub wypowiedzenia pełnomocnictwa ogólnego dla podmiotów, które nie są uprawnione do wykonywania tzw. zastrzeżonych czynności doradztwa podatkowego rodzi trudny do zaakceptowania precedens, w którym podmioty nieposiadające stosownych uprawnień otrzymają analogiczne prawa jak pełnomocnicy profesjonalni. Ponadto należy wskazać, na rozbieżność treści ordynacji podatkowej w zakresie pełnomocnictw ogólnych z ustawą o doradztwie podatkowym. Co do zasady bowiem pełnomocnik ogólny może wykonywać wszelkie czynności w imieniu i na rzecz podatnika, w tym reprezentować podatnika w postępowaniu podatkowym, co jest czynnością zastrzeżoną, a jej wykonywanie sposób zawodowy wymaga posiadania odpowiednich uprawnień zgodnie z UoDP. Działanie wbrew ustawie o doradztwie podatkowym jest zagrożone sankcją karną – grzywną do kwoty 50.000 zł. Akceptując pełnomocnictwa ogólne od podmiotów, które nie muszą się legitymować odpowiednimi uprawnieniami, a nawet – jak ma to miejsce w niniejszej nowelizacji – zrównując uprawnienia takich pełnomocników ustawodawca wprost akceptuje naruszanie ustawy o doradztwie podatkowym. W tym zakresie KRDP postuluje wyraźne wskazanie w Ordynacji podatkowej, że pełnomocnikiem ogólnym dla więcej niż jednego pomiotu prowadzącego działalność gospodarczą o ile między tymi podmiotami nie ma relacji o charakterze rodzinnym (stąd odesłanie do KRiO) może być jedynie podmiot, który spełnia warunki, o których mowa w UoDP.
art. 199b			
po art. 199a dodaje się art. 199b w brzmieniu	Art. 199b. § 1. Przebieg przesłuchania strony lub świadka przez organ podatkowy może zostać utrwalony przy użyciu urządzeń technicznych rejestrujących dźwięk albo obraz i dźwięk, w tym umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość z jednoczesnym	Postulowana propozycja wymagałaby pogłębionej analizy i przeformułowania przepisów, aby to właśnie w Ordynacji podatkowej zostały umieszczone pełne regulacje, do których w proponowanej wersji odsyłać ma art. 199b § 2 o.p.	Należy ocenić pozytywnie podjęcie próby w zakresie wprowadzenia komentowanej regulacji do Ordynacji podatkowej. Niemniej budzi istotne wątpliwości odesłanie do odpowiednio stosowanych przepisów art. 76 ust. 2–

	bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku oraz rejestracją obrazu i dźwięku. § 2. Przepisy art. 76 ust. 2–7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej oraz przepisy wydane na podstawie art. 76 ust. 8 tej ustawy stosuje się odpowiednio.		7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej oraz przepisów wydane na podstawie art. 76 ust. 8 tej ustawy. Te przepisy nie zapewniają w ocenie KRDP odpowiednich gwarancji procesowych dla strony, uczestników postępowania czy innych osób przesłuchiwanych w trybie „na odległość". W szczególności: Nie powinno się akceptować tylko protokołu częściowego (*„Z przesłuchania sporządza się protokół, którego treść ograniczona jest do zapisu najbardziej istotnych oświadczeń osób biorących w nim udział. Zapis obrazu i dźwięku stanowią załącznik do protokołu"* – art. 76 ust. 4) Nieuzasadnione zawężenie możliwości otrzymania kopii tylko dla kontrolowanego (*„Kontrolowany ma prawo otrzymać, na swój koszt, jedną kopię zapisu dźwięku lub obrazu"* – art. 76 ust. 5.). A co ze świadkami czy biegłym. Także ograniczenie do jednej sztuki budzi uzasadnione wątpliwości. Przekazanie kopii zapisu wyłącznie w budynku organu prowadzącego kontrolę celno-skarbową – znaczne utrudnienie dla osoby przesłuchiwanej. Możliwość udostępnienia w innym organie wymaga zgody – co może realnie być niedostępne dla zainteresowanych Do rozważania czy nie zagwarantować także możliwości zapisania przebiegu przesłuchania przez osoby przesłuchiwane.
UWAGA OGÓLNA - dotycząca wprowadzenia do Ordynacji podatkowej przepisów dotyczących mediacji, których propozycje zostały przekazane do Ministerstwa Finansów w stanowisku nr 4/2025 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 11 marca 2025 r. w sprawie przyjęcia stanowiska Krajowej Izby Doradców Podatkowych w przedmiocie projektu nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa.			
art. 294			
w § 1 w pkt 5	po wyrazach „staż," dodaje się wyrazy „wolontariat,"	Pozytywnie należy odnieść się w zakresie zmiany dotyczącej art. 294 o.p. Dodatkowo postuluje się rozszerzenie jej poprzez dodanie w art. 294 § 1 pkt 5 o.p. po wyrazach „wolontariat" wyrazów „praktykę absolwencką".	Propozycja ta ma na celu szersze zabezpieczenie tajemnicy skarbowej poprzez objęcie obowiązkiem jej przestrzegania osób, które odbywają praktykę absolwencką na podstawie ustawy z dnia 17 lipca 2009 r. o praktykach absolwenckich (dalej: u.p.a.). Zmiana miałaby również potencjalnie odegrać rolę promocji takiej formy odbywania praktyki w organach podatkowych wśród młodych ludzi. Zgodnie z art. 1 ust. 2 u.p.a. – praktyka ta ma bowiem na celu ułatwienie absolwentom uzyskiwania doświadczenia i nabywania umiejętności praktycznych niezbędnych do wykonywania pracy. Praktykę absolwencka mogą odbywać osoby, które ukończyły co najmniej gimnazjum lub ośmioletnią szkołę podstawową i w dniu rozpoczęcia praktyki nie ukończyła 30. roku życia (art. 2 ust. 1 u.p.a.).
art. 299i			

po art. 299h dodaje się art. 299i w brzmieniu	Art. 299i. Podmioty świadczące usługi informatyczne na rzecz organów podatkowych oraz osoby działające w imieniu tych podmiotów uzyskują dostęp do danych i informacji objętych tajemnicą skarbową w zakresie, w jakim jest to niezbędne do świadczenia tych usług.	Przepis do usunięcia	Treść tego przepisu jest zbyt szeroka. Wynika z niego jakoby Microsoft, który jest właścicielem chmury Azure, na której działa środowisko informatyczne KAS miał mieć automatyczny dostęp do tych danych. To że w toku świadczenia usług może dojść do uzyskania dostępu do danych i informacji objętych tajemnicą skarbową winno być obwarowane odpowiednimi klauzulami. Taka konstrukcja przepisu odczytana w świetle art. 294 § 4 o.p., który stanowi, ze do przestrzegania tajemnicy skarbowej obowiązane są również inne osoby, którym udostępniono informacje objęte tajemnicą skarbową, chyba że na ich ujawnienie zezwala przepis prawa, spowoduje, że wbrew intencjom ustawodawcy usankcjonowany zostanie całkowicie niechroniony dostęp tych podmiotów do tajemnicy skarbowej.
Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, z późn. zm.)			
art. 44			
w art. 44 uchyla się § 2		Negatywna rekomendacja w zakresie uchylenia przedmiotowego przepisu.	Zauważa się również potrzebę szczególnego odniesienia do zmian proponowanych w ramach Kodeksu karnego skarbowego, gdyż nie do zaakceptowania jest propozycja wykreślenia art. 44 § 2 z ustawy. Jak orzekł Sąd Najwyższy w wyroku z dn. 20 czerwca 2024 r. (sygn. akt IV KK 515/23): „Przepis art. 44 § 2 k.k.s. należy rozumieć w ten sposób, że **wprowadza on preferencyjny termin przedawnienia**, który prowadzi do skrócenia podstawowych terminów wskazanych w art. 44 § 1 i 5 k.k.s. (…) W sposób oczywisty zatem możliwe jest w ten sposób wskazanie szczególnego, tj. krótszego okresu, z upływem którego do przedawnienia karalności tych wskazanych konkretnie przestępstw dochodzi”. Jak słusznie wskazuje G. Keler: „Finansowe organy postępowania przygotowawczego nierzadko podejmują próby obejścia art. 44 § 2 k.k.s. Praktyka taka polega na wszczęciu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, co skutkuje zawieszeniem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. Wraz z zawieszeniem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego przestaje biec termin przedawnienia karalności za przestępstwo skarbowe z art. 44 § 2 k.k.s. i wówczas w grę wchodzi termin przedawnienia z art. 44 § 1 k.k.s., który w przypadku czynów, do których odnosi się pkt 2 tego przepisu, jest dłuższy od terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego” (G. Keler, *Komentarz do art. 44 k.k.s.* [w:] J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, s. 194).

			Proponowana zmiana może prowadzić do umożliwienia KAS wprowadzania sztucznego rozwiązania z jednej strony na wygaśnięciu zobowiązania podatkowego i niemożności określenia go w kwocie innej niż zadeklarowana przez podatnika, przy jednoczesnym prowadzeniu postępowania celem ukarania podatnika za jego „rzekome" zaniżenie. Trudno zgodzić się na takie rozwiązanie w szczególności w świetle zasad podstawowych prawa podatkowego - zobowiązanie wynika albo z deklaracji albo z decyzji. Przyjmuje się, że zadeklarowana kwota cieszy się domniemaniem prawdziwości do momentu jej ewentualnego zakwestionowania i wydana decyzji w tym zakresie. Organ ma 5 lat (art. 70 o.p.), aby dokonać stosowanej weryfikacji i w razie potrzeby wydać decyzję. Zauważyć należy, że jeżeli w tym czasie zostanie wszczęte postępowanie karnoskarbowe – wówczas zaktualizują się w sprawie do stosowania terminu przedawnienia, o których stanowi k.k.s., które mogą być nieproporcjonalnie dłuższe.
art. 44 § 3 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie	W wypadkach przewidzianych w § 1 bieg przedawnienia przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności.		
art. 44 § 4 otrzymuje brzmienie	§ 4. W wypadkach przewidzianych w § 1, jeżeli dokonanie przestępstwa skarbowego zależy od nastąpienia określonego w kodeksie skutku, bieg przedawnienia rozpoczyna się od czasu, gdy skutek nastąpił.		
art. 44 § 5 otrzymuje brzmienie	§ 5. Jeżeli w okresie przewidzianym w § 1 wszczęto postępowanie przeciwko sprawcy, karalność popełnionego przez niego przestępstwa skarbowego określonego w § 1 pkt 1 ustaje z upływem 5 lat, a przestępstwa skarbowego określonego w § 1 pkt 2 – z upływem 10 lat od zakończenia tego okresu.		
Regulacje zawarte w projekcie z dnia 26 marca 2025 r. ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw			
art. 19			
			Uwaga do art. 19 – 21 ustawy nowelizującej: KRDP zgadza się z kierunkiem przepisów przejściowych, zgodnie z którymi co do zasady do uzgodnień udostępnionych, przygotowanych do wdrożenia lub co do których wykonano pierwszą czynność związaną z wdrażaniem lub co do których wykonana została czynność wspomagająca – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpiło jako pierwsze – przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, stosuje się przepisy dotychczasowe (art. 19 projektu). Jednocześnie, zgodnie z projektem, dla schematów podatkowych stosowanych/udostępnianych po wejściu w życie

			ustawy nowelizującej projekt wskazuje na stosowanie nowych przepisów, co w kontekście uproszczenia zasad składania informacji MDR-3 oraz MDR-4 stanowić powinno ułatwienie dla podatników. Rada proponuje by w ramach przepisów przejściowych wprowadzić dodatkową regulację ułatwiającą stosowanie przepisów MDR do „starych" schematów podatkowych poprzez umożliwienie (dobrowolną opcję) dokonywania korekty informacji MDR-1 złożonych przed dniem wejścia w życie znowelizowanych przepisów MDR bez wezwania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.
	W sprawach uzgodnień udostępnionych, przygotowanych do wdrożenia lub co do których wykonano pierwszą czynność związaną z wdrażaniem lub co do których wykonana została czynność wspomagająca – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpiło jako pierwsze – przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.		
art. 20			
	W sprawach schematów podatkowych standaryzowanych, których mechanizm został udostępniony po raz pierwszy przed wejściem w życie niniejszej ustawy, jeżeli schematy podatkowe opierające się na tym mechanizmie były udostępniane kolejnym korzystającym po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, w zakresie raportowania udostępnień mających miejsce od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepis art. 86f § 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.		
art. 21			
	W sprawach uzgodnień udostępnionych, przygotowanych do wdrożenia lub co do których wykonano pierwszą czynność związaną z wdrażaniem lub co do których wykonana została czynność wspomagająca – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpiło jako pierwsze – przed wejściem w życie niniejszej ustawy, jeżeli schematy te były stosowane po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, w zakresie raportowania stosowania tych schematów podatkowych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepis art. 86j ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.		