(2019-136169) **Załącznik nr 1**

**do procedury postępowania w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się**

**z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych oraz w sprawie obiegu**

**dokumentów związanych z identyfikowaniem i przekazywaniem takich informacji**

**CECHY ROZPOZNAWCZE SCHEMATÓW PODATKOWYCH:**

1. Ogólna cecha rozpoznawcza
2. Szczególna cecha rozpoznawcza
3. Inna szczególna cecha rozpoznawcza

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **A.** | **OGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA** |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | **Podstawa prawna** |  |  | **Numer** |  |  | **Ustawowe określenie ogólnej cechy rozpoznawczej** |  |  | **Praktyka** |  |  |
|  | **w Ordynacji podatkowej** |  |  | **cechy** |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 6 lit. a)** | **1.** |  |  | Promotor lub Korzystający zobowiązali się do zachowania w poufności | • | klauzula poufności nie dotyczy sytuacji zawarcia przez strony wykonujące |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | wobec osób trzecich, w szczególności wobec innych Korzystających, |  | zawody zaufania publicznego (Promotora, Korzystającego) standardowych |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Promotorów lub organów podatkowych, sposobu, w jaki Uzgodnienie |  | klauzul poufności związanych z tajemnicą przedsiębiorstwa i tajemnicą |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej. |  | zawodową; |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | • | klauzulę poufności sprowadza się do zastrzeżenia klauzuli poufności w |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | stosunku do sposobu osiągnięcia korzyści podatkowej, tj.: np. planowanych |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | sposobów osiągnięcia korzyści podatkowej, czy sekwencji czynności |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Uzgodnienia; |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 6 lit. b)** |  |  | **2.** |  |  | Promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość |  | • | dotyczy praktyki zawierania umów o wynagrodzeniu tzw. success fee; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z |  | • | umowa przewiduje wypłatę wynagrodzenia w wysokości uzależnionej od |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Uzgodnienia. |  |  | wysokości korzyści podatkowej; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 6 lit. c)** | **3.** |  |  | Promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia uzależnionego od | • | dotyczy praktyki zawierania umów o wynagrodzeniu tzw. success fee; |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | uzyskania korzyści podatkowej wynikającej z Uzgodnienia lub zobowiązał | • | umowa przewiduje zwrot wynagrodzenia lub części wynagrodzenia w |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | się do zwrotu wynagrodzenia lub jego części, w przypadku, gdy korzyść |  | przypadku, gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstała w wysokości |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | podatkowa nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej, niż |  | niższej niż zakładano; |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | zakładano. |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 6 lit. d)** |  |  | **4.** |  |  | Dokonywane w ramach Uzgodnienia czynności opierają się na znacznie |  | • | ujednoliconą dokumentacją jest sytuacja, w której wdrożenie Uzgodnienia |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | ujednoliconej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednoliconą formę, |  |  | nie wymaga dodatkowych działań lub modyfikacji u ze strony |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | które nie wymagają istotnych zmian w celu wdrożenia Schematu u więcej |  |  | Korzystającego (np. wewnętrzny regulamin działań we wszystkich spółkach |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | niż jednego Korzystającego. |  |  | z PGK mający na celu zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów); |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | • | ujednolicona dokumentacja nie obejmuje standaryzowanych produktów; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. e)** | **5.** |  | Podejmowane są celowe czynności dotyczące nabycia spółki przynoszącej |  | • | zespół czynności | prowadzących | do przeprowadzenia | odwrotnego |  |
|  |  |  | straty, zaprzestania głównej działalności takiej spółki i wykorzystywania |  |  | połączenia z nabytą spółką posiadającą zakumulowane straty podatkowe; |  |
|  |  |  | strat takiej spółki w celu zmniejszenia zobowiązań podatkowych, w tym |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | poprzez przeniesienie tych strat do podmiotu na terytorium innego państwa |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | lub przyspieszenie wykorzystania tych strat. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. f)** | **6.** |  | Dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła |  |  | • | zmiana zasad opodatkowania na kartę podatkową w celu uniknięcia |  |
|  |  |  | dochodów (przychodów) lub zmiany zasad opodatkowania, których |  |  |  | opodatkowania | podatkiem | dochodowym | transakcji | zbycia |  |
|  |  |  | skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie, zwolnienie lub wyłączenie |  |  |  | przedsiębiorstwa, |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | z opodatkowania; |  |  | • | przejście na tzw. samozatrudnienie mimo faktycznego wykonywania |  |
|  |  |  |  |  |  |  | pracy w stosunku podporządkowania |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  | Jak wynika z objaśnień MDR nie jest ogólną cechą rozpoznawczą: |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  | • | wybór metody degresywnej amortyzacji w podatku dochodowym od |  |
|  |  |  |  |  |  |  | osób prawnych/podatku dochodowym od osób fizycznych, |  |  |
|  |  |  |  |  |  | • | wybór opodatkowania VAT transakcji nieruchomości poprzez |  |
|  |  |  |  |  |  |  | rezygnację z dobrowolnego zwolnienia z VAT, |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  | • | decyzja w zakresie obniżenia stawek amortyzacyjnych zgodnie z |  |
|  |  |  |  |  |  |  | przepisami ustawy o CIT/ustawy o PIT, jeżeli te działania są |  |
|  |  |  |  |  |  |  | podejmowane | jako | niestanowiące | elementu | uzgodnienia |  |
|  |  |  |  |  |  |  | obejmującego także inne czynności. |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. g)** | **7.** |  | Czynności prowadzą do okrężnego obiegu środków pieniężnych poprzez |  | • | okrężny obieg musi się odbywać poprzez zaangażowanie co najmniej |  |
|  |  |  | zaangażowanie podmiotów pośredniczących niepełniących istotnych |  |  | jednego podmiotu pośredniczącego niepełniącego istotnych funkcji |  |
|  |  |  | funkcji gospodarczych lub działań, które wzajemnie się znoszą lub |  |  | gospodarczych: spółki holdingowe lub podmioty formalnie niezależne - np. |  |
|  |  |  | kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego |  |  | fundacje; lub |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne |  | • |  |  |  |  |
|  |  |  |  | podejmowane w ramach Uzgodnienia działania wzajemnie się znoszą lub |  |
|  |  |  | podobne cechy. |  |  | kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego |  |
|  |  |  |  |  |  | do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne |  |
|  |  |  |  |  |  | podobne cechy; |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. h)** | **8.** |  | Obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów |  | • | płatności transgraniczne do krajów stosujących szkodliwą konkurencję |  |
|  |  |  | transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi, a w państwie |  |  | podatkową; |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu odbiorcy: |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | – nie nakłada się podatku dochodowego od osób prawnych lub pobiera się |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | podatek dochodowy od osób prawnych według stawki zerowej lub stawki |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | mniejszej niż 5%, |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | – płatności te Korzystają z całkowitego zwolnienia lub objęte są |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | preferencyjnymi zasadami opodatkowania. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. i)** | **9.** | Korzystający zobowiązał się, że w przypadku wdrożenia Uzgodnienia | • | zobowiązanie Korzystającego może mieć różne formy prawne, może zostać |
|  |  | będzie współpracował z Promotorem, który udostępnił Uzgodnienie, albo |  | zawarte ustnie lub pisemnie; |
|  |  | zapłaci Promotorowi wynagrodzenie lub odszkodowanie. | • | zobowiązanie to nie musi dotyczyć wdrożenia całego Uzgodnienia; |
|  |  |  | • | przesłanka ta będzie bowiem spełniona, jeśli zobowiązanie do współpracy |
|  |  |  |  | (lub wypłaty wynagrodzenia lub odszkodowania) będzie dotyczyło |
|  |  |  |  | wybranych czynności Uzgodnienia, czynności prawnych związanych z |
|  |  |  |  | Uzgodnieniem lub faktycznych działań; |
|  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. j)** | **10.** | Promotor lub Korzystający faktycznie respektują co najmniej jedno z | • | dotyczy sytuacji, w których brak jest w umowie wyraźnej podstawy do |
|  |  | zobowiązań wskazanych w lit. b i c. |  | wypłaty lub zwrotu sucess fee; |
|  |  |  | • | pomimo tego będzie należne dodatkowe wynagrodzenie, rabat, darowizna; |
|  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 6 lit. k)** | **11.** | Na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że rozsądnie | • | dotyczy sytuacji, w których brak jest w umowie wyraźnej podstawy do |
|  |  | działający Promotor lub Korzystający, do których nie stosowałyby się |  | wypłaty lub zwrotu sucess fee; |
|  |  | obowiązki przewidziane w przepisach niniejszego rozdziału, chcieliby, żeby | • | występuje tzw. hipotetyczny test poufności polega na weryfikacji, czy |
|  |  | co najmniej jedno ze zobowiązań wskazanych w lit. a-c było faktycznie |  | rozsądnie działający Promotor lub Korzystający chcieliby zachować w |
|  |  | respektowane. |  | poufności informacje dotyczące sposobu osiągnięcia korzyści podatkowej; |
|  |  |  | • | cecha ta, co zasady, będzie spełniona w przypadku uzgodnień |
|  |  |  |  | „innowacyjnych”, o których wiedza zapewnia Promotorowi lub |
|  |  |  |  | Korzystającemu przewagę konkurencyjną oraz uzgodnień, których |
|  |  |  |  | opłacalność dla Promotorów lub Korzystających znacząco by spadła w |
|  |  |  |  | sytuacji, gdyby sposób uzyskiwania korzyści podatkowej stał się |
|  |  |  |  | transparentny dla organów podatkowych; |
|  |  |  |  |  |

3

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **B.** | **SZCZEGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA** |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | **Podstawa prawna** |  |  | **Numer** |  |  | **Ustawowe określenie szczególnej cechy rozpoznawczej** |  |  | **Praktyka** |  |  |
|  | **w Ordynacji podatkowej** |  |  | **cechy** |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. a)** | **12.** |  |  | Obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów | • | należy posiłkować się listą państw wskazaną w rozporządzeniu Ministra |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz: |  | Finansów w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | – odbiorca płatności nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu w |  | konkurencję podatkową. Odbiorca płatności może mieć miejsce |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | żadnym z państw, |  | zamieszkania, siedzibę lub zarząd w państwie UE, państwie lub terytorium |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | – odbiorca płatności posiada miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na |  | poza UE; |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | określonych na podstawie [przepisów](https://sip.lex.pl/#/search-hypertext/16799056_art(86(a))_1?pit=2019-01-31) o podatku dochodowym od osób |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | fizycznych oraz [przepisów](https://sip.lex.pl/#/search-hypertext/16799056_art(86(a))_2?pit=2019-01-31) o podatku dochodowym od osób prawnych; |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. b)** |  |  | **13.** |  |  | W odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i |  | • | sytuacja taka może nastąpić w wyniku różnic w podatkowej kwalifikacji |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie. |  |  | kosztów odpisów amortyzacyjnych na gruncie różnych jurysdykcji |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | podatkowych np. jednoczesna całkowita lub częściowa amortyzacja tego |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | samego środka trwałego u jego właściciela i leasingobiorcy mających |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w różnych państwach; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. c)** | **14.** |  |  | Ten sam dochód lub majątek korzysta z metod mających na celu unikanie | • | sytuacja ta może wynikać zarówno z zastosowania krajowych rozwiązań |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie; |  | podatkowych/metod unikania podwójnego opodatkowania określonych |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | jednostronnie przez dane państwo, metod unikania podwójnego |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | opodatkowania określonych dwustronnie na podstawie bilateralnej |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, czy też na postawie umów |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | wielostronnych. |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. d)** |  |  | **15.** |  |  | W ramach Uzgodnienia dochodzi do przeniesienia aktywów i określone przez |  | • | obejmuje sytuację, kiedy podatnik przenosi aktywa pomiędzy dwoma |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | dwa państwa wynagrodzenie z tego tytułu dla celów podatkowych różni się co |  |  | państwami. Przepis mówi o przeniesieniu poza terytorium kraju, do |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | najmniej o 25%. |  |  | państwa UE lub państwa trzeciego, lub pomiędzy dwoma państwami UE, |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | lub państwem UE a państwem trzecim; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | • | przeniesienie oznacza każdą czynność lub inne zdarzenie wskutek, |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | których dochodzi do faktycznego przeniesienia aktywa, np. na podstawie |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | umowy najmu, wniesienia aktywa aportem do innej spółki; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | • | przeniesienie aktywów obejmuje w tym znaczeniu zarówno przeniesienie |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz przeniesienie pomiędzy |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | podmiotami niezależnymi, a także przeniesienie pomiędzy spółką a jej |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | zakładem zagranicznym; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | • | dotyczy również sytuacji, gdy wynagrodzenie w jednym z państw dla |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | celów podatkowych jest równe 0. |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 4 |  |



|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. e)** | **16.** |  | Może skutkować obejściem obowiązku raportowania wynikającego z [ustawy](https://sip.lex.pl/#/document/18582811?cm=DOCUMENT) | Sytuacja ta będzie dotyczyła w szczególności uzgodnień, w których np.: |  |
|  |  |  |  |  | z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami | • | wykorzystywany jest rachunek, produkt lub inwestycja, które nie spełniają |  |
|  |  |  |  |  | lub równoważnych ustaw, umów lub porozumień w zakresie automatycznej |  | definicji rachunku finansowego, lecz posiadają cechy rachunku |  |
|  |  |  |  |  | wymiany informacji o rachunkach finansowych, włączając umowy lub |  | finansowego, |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  | porozumienia z państwami trzecimi lub wykorzystywać brak równoważnych | • | wykorzystywane są podmioty, porozumienia umowne lub struktury, które |  |
|  |  |  |  |  | przepisów, umów lub porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie; |  | prowadzą lub których celem jest doprowadzenie do braku raportowania o |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | przynajmniej jednym posiadaczu rachunku lub przynajmniej jednej osobie |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | kontrolującej w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | finansowych, |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | • | wykorzystywana jest nieskuteczność lub niedoskonałość procedur |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | należytej staranności stosowanych przez instytucje finansowe w celu |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | wywiązania się z obowiązków raportowania informacji o rachunkach |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | finansowych, włączając wykorzystanie państw z nieadekwatnymi lub |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | nieefektywnymi systemami | egzekwowania | przepisów | dotyczących |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | przeciwdziałania praniu brudnych pieniędzy lub posiadającymi |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | nieefektywne przepisy dotyczące przejrzystości w odniesieniu do osób |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  | lub porozumień prawnych; |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 13 lit. f)** |  | **17.** |  | Występuje nieprzejrzysta struktura własności prawnej lub trudny do ustalenia |  | • | W przypadku weryfikacji czy w danym przypadku występuje nieprzejrzysta |  |  |
|  |  |  |  |  | jest beneficjent rzeczywisty z uwagi na wykorzystanie osób prawnych oraz |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | struktura należy zachować staranność ogólnie wymaganą w stosunkach |  |  |
|  |  |  |  |  | jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | biznesowych, | obejmującą na przykład takie czynności jak weryfikacja |  |  |
|  |  |  |  |  | struktur prawnych: |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | dokumentów | rejestracyjnych | kontrahenta, | weryfikacja | umocowania |  |  |
|  |  |  |  |  | − | które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej z |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | pełnomocników kontrahenta, | weryfikacja spełnienia przez | kontrahenta |  |  |
|  |  |  |  |  |  | wykorzystaniem lokalu, personelu oraz wyposażenia wykorzystywanego |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | informacji wynikających z dotychczasowej współpracy; |  |  |  |
|  |  |  |  |  | − | w prowadzonej działalności gospodarczej, |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  | 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 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

* jeżeli nie można wskazać beneficjenta rzeczywistego osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych, w rozumieniu przepisów [ustawy](https://sip.lex.pl/#/document/18708093?cm=DOCUMENT) z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. poz.

723, 1075 i 1499);

5

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **art. 86a § 1 pkt 13 lit. g)** | **18.** | Wykorzystuje wprowadzone jednostronnie w danym państwie uproszczenie w | • | kryterium wyłączenia spełnia jedynie „bezpieczna przystań” w odniesieniu |
|  |  | stosowaniu przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych, przy czym |  | do „usług o niskiej wartości dodanej”, jako wynikająca z wytycznych |
|  |  | nie uważa się za uproszczenie wprowadzone jednostronnie uproszczenia, |  | OECD; |
|  |  | które wynika bezpośrednio z Wytycznych Organizacji Współpracy | • | kryterium wyłączenia nie spełnia natomiast „bezpieczna przystań” dla |
|  |  | Gospodarczej i Rozwoju w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw |  | pożyczek, kredytów oraz emisji obligacji wprowadzona w ustawie o |
|  |  | wielonarodowych oraz administracji podatkowych, a także innych |  | CIT/PIT od 2019 r. Finansowanie wewnątrzgrupowe spełniające łącznie |
|  |  | międzynarodowych regulacji, wytycznych lub rekomendacji w zakresie cen |  | pięć przesłanek wymienionych w art. 11r ustawy o CIT i art.23s ustawy o |
|  |  | transferowych; |  | PIT oraz brak sporządzenia analizy benchmarkingowej dla transakcji |
|  |  |  |  | należy uznać na Schemat podatkowy; |
|  |  |  | • | przykładami wykorzystania mechanizmu cen transferowych na potrzeby |
|  |  |  |  | optymalizacji mogą być w szczególności: Schematy wykorzystujące |
|  |  |  |  | opłaty za usługi grupowe oraz przeprowadzenie pozornych |
|  |  |  |  | restrukturyzacji lub wypłacenie niezasadnego wynagrodzenia za wyjście |
|  |  |  |  | (ang. exit fee); |
|  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 13 lit. h)** | **19.** | Dochodzi do przeniesienia praw do trudnych do wyceny wartości | • | „trudne do wyceny wartości niematerialne” należy rozumieć jako wartości |
|  |  | niematerialnych; |  | niematerialne, w tym wartości prawne a także prawa do tych wartości, |
|  |  |  |  | które w momencie ich przenoszenia między podmiotami powiązanymi nie |
|  |  |  |  | miały wiarygodnie określonej wartości porównywalnej oraz prognozy |
|  |  |  |  | przyszłych przepływów pieniężnych lub spodziewanych przychodów z |
|  |  |  |  | tych wartości, lub założenia zastosowane przy ich wycenie, obarczone są |
|  |  |  |  | wysokim poziomem niepewności; |
|  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 13 lit. i)** | **20.** | 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; |  |  |
|  |  |  |  |  |

6

1. **INNA SZCZEGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Podstawa prawna** |  |  |  | **Numer** |  | **Ustawowe określenie inne szczególnej cechy rozpoznawczej** |  |  |  | **Praktyka** |  |  |
|  |  |  |  | **cechy** |  |  |  |  |  |  |
|  | **w Ordynacji podatkowej** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **art. 86a § 1 pkt 1 lit. a)** | **21.** |  | Wpływ na część odroczoną podatku dochodowego lub aktywa albo rezerwy z • | aby zaistniał obowiązek informacyjny w tym zakresie, wpływ na część |  |
|  |  |  |  |  |  |  | tytułu podatku odroczonego, wynikający lub oczekiwany w związku z | odroczoną podatku dochodowego - wynikający lub oczekiwany w związku |  |
|  |  |  |  |  |  |  | wykonaniem Uzgodnienia u Korzystającego jest istotny dla danej jednostki w | z wykonaniem Uzgodnienia - jest dla Korzystającego: istotny w |  |
|  |  |  |  |  |  |  | rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz przekracza w trakcie roku | rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz przekracza łącznie, bez |  |
|  |  |  |  |  |  |  | kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł; | względu na okres, kwotę 5 000 000 złotych. |  |

Nie będą podlegały temu obowiązkowi, co do zasady, sytuacje, w których

wpływ na część odroczoną podatku dochodowego będzie wynikał z

typowych/standardowych czynności wykonywanych przez podatników

wynikających z zasad przewidzianych w odpowiednich regulacjach i

standardach prawa bilansowego takich jak np.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  | • | gdy powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | z wyceny bilansowej aktywów i pasywów na koniec okresu |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | sprawozdawczego takich jak np. wycena niezrealizowanych różnic |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | kursowych, wycena należności i zobowiązań w walutach obcych; |  |
|  |  |  |  |  |  |  | • | gdy powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | z wyceny bilansowej aktywów i pasywów do wartości godziwej; |  |
|  |  |  |  |  |  |  | • | gdy wpływ na część odroczoną podatku dochodowego wynika z |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | dokonania odpisu aktualizacyjnego zgodnie z wymogami prawa |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | bilansowego lub utworzeniem rezerwy; |  |
|  |  |  |  |  |  |  | • | gdy wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnego ujęcia w czasie |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | kosztów remontów dla celów bilansowych i podatkowych; |  |
|  |  |  |  |  |  |  | • | gdy wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnic momentu ujęcia |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | odsetek dla celów prawa podatkowego i bilansowego. |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 1 lit. b)** |  | **22.** | Płatnik podatku dochodowego byłby zobowiązany do pobrania podatku |  |  |  | • | w przypadku,gdy podmiotydokonują podziału płatności |  |  |
|  |  |  | przekraczającego w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł, jeżeli w |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | transgranicznych, w wyniku którego wartość hipotetycznego podatku w |  |  |
|  |  |  | odniesieniu do wypłat należności wynikających lub oczekiwanych w związku |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | stosunku do danego podatnika jest nieznacznie poniżej kwalifikowanego |  |  |
|  |  |  | z wykonaniem Uzgodnienia nie miałyby zastosowania właściwe umowy o |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | progu 5 mln zł, należy się zastanowić, czy zastosowania nie znajdzie |  |  |
|  |  |  | unikaniu podwójnego opodatkowania lub zwolnienia podatkowe; |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | sytuacja, w której podział ten został dokonany celem uniknięcia |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | obowiązku informacyjnego; |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

7

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **art. 86a § 1 pkt 1 lit. c)** | **23.** | Dochody (przychody) podatnika, o którym mowa w [art. 3 ust. 2a](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(3)ust(2(a))&cm=DOCUMENT) ustawy z dnia | • | należy zsumować wszystkie dochody (przychody) wypłacane na rzecz |
|  |  | 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub [art. 3 ust. 2](https://sip.lex.pl/#/document/16794608?unitId=art(3)ust(2)&cm=DOCUMENT) |  | danego podatnika niebędącego rezydentem podatkowym w roku |
|  |  | ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, |  | kalendarzowym bez względu na ich źródło powstania; |
|  |  | wynikające lub oczekiwane w związku z wykonaniem Uzgodnienia, | • | sumowaniu podlegają jedynie dochody (przychody) nierezydenta co do |
|  |  | przekraczają łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 25 000 000 zł; |  | których w Polsce powstaje ograniczony obowiązek podatkowy; |
|  |  |  | • | nie podlegają więc sumowaniu transakcje towarowe; |
|  |  |  |  |  |
| **art. 86a § 1 pkt 1 lit. d)** | **24.** | Różnica pomiędzy polskim podatkiem dochodowym, który byłby należny w | • | dotyczy sytuacji, w której różnica pomiędzy polskim podatkiem |
|  |  | związku z wykonaniem Uzgodnienia od Korzystającego nieposiadającego |  | dochodowym, który byłby należny w związku z wykonaniem Uzgodnienia |
|  |  | siedziby, zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej |  | od przynajmniej jednego z Korzystających nieposiadających siedziby, |
|  |  | Polskiej, gdyby był on podatnikiem, o którym mowa w [art. 3 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(3)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy z |  | zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej |
|  |  | dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub [art. 3 ust.](https://sip.lex.pl/#/document/16794608?unitId=art(3)ust(1)&cm=DOCUMENT) |  | Polskiej obliczonym gdyby był on podatnikiem (podatek obliczony |
|  |  | [1](https://sip.lex.pl/#/document/16794608?unitId=art(3)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, |  | hipotetycznie), a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem |
|  |  | a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem dochodowym w państwie |  | dochodowym w państwie siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania |
|  |  | siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania Korzystającego w związku z |  | Korzystającego w związku z wykonaniem Uzgodnienia, przekracza |
|  |  | wykonaniem Uzgodnienia, przekracza łącznie w trakcie roku kalendarzowego |  | łącznie kwotę 5 000 000 złotych |
|  |  | kwotę 5 000 000 zł; |  |  |
|  |  |  |  |  |

8