

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia .....2018 r.

**w sprawie sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych**

Na podstawie art. 23v ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, z późn. zm.<sup>2)</sup>) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Rozporządzenie określa sposób i tryb eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych.

**§ 2.** Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o:

- 1) ministrze – oznacza to ministra właściwego do spraw finansów publicznych;
- 2) podmiocie krajowym – oznacza to podmiot krajowy w rozumieniu art. 3 pkt 11 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.<sup>3)</sup>);
- 3) podmiocie zagranicznym – oznacza to podmiot zagraniczny w rozumieniu art. 3 pkt 12 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa;
- 4) procedurze trójstronnej – oznacza to procedurę wzajemnego porozumiewania się prowadzoną przez co najmniej trzy państwa;
- 5) uczestniku – oznacza to ministra, który w ramach procedury trójstronnej zawiera wiążące porozumienie w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych.

**§ 3. 1.** W przypadku, o którym mowa w art. 23t ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, zwanej dalej „ustawą”, w celu wyeliminowania podwójnego

---

<sup>1)</sup> Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 10 stycznia 2018 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. poz. 92).

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2018 r. poz. 1540, 1552, 1629, 1669, 1693 i .....

<sup>3)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2018 r. poz. 650, 723, 771, 1000, 1039, 1675, 1499, 1540, 1544, 1629, 1693 i 2126.

opodatkowania dochodów podmiotów powiązanych, na wniosek podmiotu krajowego minister może dokonać korekty dochodów tego podatnika.

2. Korekty, o której mowa w ust. 1, można dokonać w przypadku, gdy warunki określone przez administrację podatkową tego innego państwa, są zgodne z warunkami, jakie byłyby uzgodnione między podmiotami niepowiązanymi w świetle przepisów wydanych na podstawie art. 23v ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy.

3. W przypadku dokonania korekty, o której mowa w ust. 1, właściwy organ podatkowy dokonuje zmiany wysokości zobowiązania podatkowego tego podatnika, w zakresie wynikającym z tej korekty.

**§ 4.** 1. W celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania dochodów podmiotów powiązanych, podmiot krajowy może wystąpić do ministra z wnioskiem o wszczęcie procedury wzajemnego porozumiewania na podstawie Konwencji z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (Dz. U. z 2007 r. poz. 1080) lub na podstawie umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska. Wniosek powinien być złożony nie później niż przed upływem trzech lat od dnia doręczenia podatnikowi lub podmiotowi z nim powiązanemu protokołu kontroli albo decyzji podatkowej, które prowadzą lub mogą prowadzić do podwójnego opodatkowania, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, będąca podstawą złożenia wniosku, określa inny termin. Bieg okresu trzyletniego rozpoczyna się od pierwszej z następujących dat: daty doręczenia protokołu kontroli albo daty doręczenia decyzji podatkowej.

2. Minister informuje w formie pisemnej:

- 1) podmiot krajowy o otrzymaniu wniosku, o którym mowa w ust. 1,
- 2) właściwe organy innych państw o złożeniu przez podmiot krajowy wniosku, o którym mowa w ust. 1, przesyłając jednocześnie kopię tego wniosku w terminie jednego miesiąca od dnia jego wpływu.

3. Wniosek, o którym mowa w ust. 1, zawiera co najmniej:

- 1) dane identyfikacyjne podmiotu krajowego oraz podmiotów powiązanych, których procedura dotyczy, w szczególności: nazwę, adres miejsca zamieszkania lub siedziby, numer identyfikacji podatkowej;
- 2) opis stanu faktycznego sprawy, z uwzględnieniem istniejących powiązań między podmiotem krajowym a podmiotami powiązanymi, o których mowa w pkt 1;
- 3) określenie roku podatkowego, którego wniosek dotyczy;

- 4) kopie decyzji podatkowych, protokołów kontroli lub innych dokumentów świadczących o zaistnieniu podwójnego opodatkowania;
- 5) informacje dotyczące wszczętych przez podatnika lub podmioty powiązane, o których mowa w pkt 1, postępowań podatkowych lub sądowych, łącznie z wyrokami sądowymi wydanymi w sprawie;
- 6) uzasadnienie wniosku, w szczególności zawierające wyjaśnienie co do stosowania zasad określonych w art. 4 Konwencji, o której mowa w ust. 1;
- 7) oświadczenie podmiotu krajowego o gotowości bezzwłocznego udostępnienia ministrowi pełnej dokumentacji oraz udzielenia wszelkich informacji mogących mieć wpływ na wynik sprawy.

4. Na żądanie ministra wskazane przez niego dokumenty w sprawie powinny być przetłumaczone na uzgodniony z właściwymi organami innych państw, których ten wniosek dotyczy, język roboczy.

5. Jeżeli wniosek nie zawiera wszystkich elementów wskazanych w ust. 3 i 4, minister wzywa podmiot krajowy w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania wniosku do jego uzupełnienia.

6. Sprawę uznaje się za zgłoszoną z dniem wpływu wniosku, o którym mowa w ust. 1, zawierającego wszystkie elementy wskazane w ust. 3 i 4 lub z dniem wpływu ostatniego z dokumentów uzupełniających wniosek na wezwanie, o którym mowa w ust. 5.

7. Jeżeli w ocenie ministra wniosek, o którym mowa w ust. 1, jest uzasadniony, a sprawa nie może być przez niego załatwiona w ramach procedur krajowych, w sposób uwzględniający wniosek podmiotu krajowego, wszczyna on procedurę wzajemnego porozumiewania, informując o tym właściwe organy innych państw, których ten wniosek dotyczy, załączając kopie informacji, o których mowa w ust. 3. Jednocześnie o wszczęciu procedury wzajemnego porozumiewania minister informuje podmiot krajowy.

8. Minister poinformuje – na podstawie dostępnych mu informacji – właściwe organy innych państw, których wniosek dotyczy, oraz podmiot krajowy, czy wniosek został złożony w terminie określonym w ust. 1, oraz o dacie, od której liczony jest dwuletni okres określony w art. 7 ust. 1 Konwencji, o której mowa w ust. 1.

9. Procedura wzajemnego porozumiewania powinna zostać zakończona w terminie 2 lat od daty, o której mowa w ust. 10.

10. Bieg okresu dwuletniego, o którym mowa w ust. 9, rozpoczyna się od późniejszej z następujących dat:

- 1) daty doręczenia ostatecznej decyzji podatkowej lub dokumentu równoważnego;
- 2) daty zgłoszenia sprawy, o której mowa w ust. 6.

11. Podjęcie środków odwoławczych dostępnych w ramach prawa krajowego w sprawie objętej wnioskiem nie stoi na przeszkodzie prowadzeniu procedury, o której mowa w ust. 1. Prawomocny wyrok sądu w sprawie objętej wnioskiem wyłącza stosowanie art. 7 ust. 1 Konwencji, o której mowa w ust. 1.

12. Wynik zakończonej procedury, o której mowa w ust. 1, stanowi podstawę do wszczęcia postępowania w sprawie określenia wysokości dochodu lub straty podatnika.

13. Do procedury prowadzonej na wniosek złożony na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania przepisy ust. 3-8 oraz 11 i 12 stosuje się odpowiednio.

14. Przepisy ust. 9-12 stosuje się odpowiednio w przypadku przystąpienia ministra do procedury wszczętej na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1, przez właściwe władze innych państw.

15. Przepisy ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku przystąpienia ministra do procedury wszczętej na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, o których mowa w ust. 1, przez właściwe władze innych państw.

16. Przepisy ust. 1-12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1.

17. Przepisy ust. 9-12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1, do których minister przystąpił jako uczestnik.

18. Przepisy ust. 3-8 oraz ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

19. Przepisy ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, do których minister przystąpił jako uczestnik.

**§ 5.** W sprawach wszczętych na podstawie wniosków, o których mowa w § 24 i § 25 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób fizycznych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób fizycznych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1176), oraz niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, stosuje się przepisy dotychczasowe.

§ 6. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2019 r.<sup>4)</sup>

**MINISTER FINANSÓW**

ZA ZGODNOŚĆ POD WZGLĘDEM PRAWNYM,  
LEGISLACYJNYM I REDAKCYJNYM

Renata Łučko  
Zastępca Dyrektora  
Departamentu Prawnego w Ministerstwie Finansów

/- podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

---

<sup>4)</sup> Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób fizycznych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób fizycznych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1176), które utraciło moc z dniem wejścia w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. ).

## UZASADNIENIE

### 1. Część ogólna

Na podstawie upoważnienia zawartego w art. 23v ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 poz. 1509, r. z późn. zm.<sup>1)</sup> zwanej dalej „ustawą”), w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. ...., zwanej dalej „ustawą zmieniającą”), minister właściwy do spraw finansów publicznych określa, w drodze rozporządzenia, sposób i tryb eliminowania podwójnego opodatkowania zysków podmiotów powiązanych, o których mowa w art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy. Przepisy rozporządzenia wydawane są z uwzględnieniem m.in. wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych, zwanych dalej „wytyczne OECD”.

Przepisy zawarte w projektowanym rozporządzeniu dotyczą sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych. Konieczność uregulowania tych kwestii w prawie krajowym jest wynikiem przystąpienia Polski do Konwencji w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (Konwencja arbitrażowa) oraz z przyjęcia przez Radę Unii Europejskiej Kodeksu postępowania wspierającego skuteczne wykonanie Konwencji arbitrażowej, stanowiącego zobowiązanie polityczne, skierowane do państw członkowskich UE. Konwencja arbitrażowa ustala ogólne zasady prowadzenia procedury, zmierzającej do wyeliminowania negatywnych skutków dokonania przez organ podatkowy jednego państwa korekty zysków przedsiębiorstwa powiązanego z przedsiębiorstwem położonym w innym państwie członkowskim. Kodeks postępowania, stanowiąc quasi komentarz do konwencji arbitrażowej, zawiera natomiast uszczegółowienie przewidzianych w niej procedur (procedura wzajemnego porozumiewania, procedura arbitrażowa) oraz używanych pojęć. Intencją konwencji arbitrażowej, a także kodeksu postępowania, było stworzenie sformalizowanej procedury postępowania w sprawach podmiotów, które na skutek dokonania przez administrację podatkową innego państwa korekty zysków przedsiębiorstwa powiązanego, mogą podlegać ekonomicznemu podwójnemu opodatkowaniu. Biorąc pod uwagę fakt, iż postanowienia kodeksu postępowania nie mogą stanowić bezpośrednio podstawy

---

<sup>1)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2018 r. poz. 1540, 1552, 1629, 1669, 1693 i .....

prawnej podejmowania działań przez administrację podatkową, a w szczególności nakładania na podatnika obowiązków, konieczne jest uregulowanie odpowiednich kwestii proceduralnych w przepisach prawa krajowego.

Przepisy wykonawcze dotyczące eliminacji podwójnego opodatkowania zawarte są obecnie w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób fizycznych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób fizycznych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1176, dalej „rozporządzenie dotychczasowe”), które na mocy ustawy zmieniającej utraci moc obowiązującą z dniem 1.01.2019 r. Jednocześnie w związku z wejściem w życie dyrektywy Rady Unii (UE) 2017/1852 z dnia 10 października 2017 r. w sprawie mechanizmów rozwiązywania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w UE (zwana dalej: „dyrektywą DRM”), Rzeczpospolita Polska zobowiązana jest do implementacji przepisów ww. dyrektywy do przepisów krajowych do dnia 30 czerwca 2019 roku i aktualnie trwają prace nad projektem ustawy implementującej dyrektywę DRM, który zgodnie z założeniami objąć ma całość przepisów dotyczących tego obszaru (w tym przepisy dotyczące eliminacji podwójnego opodatkowania). Stąd niniejszy projekt zakłada wprowadzenie przepisów wykonawczych w obszarze sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania zysków podmiotów powiązanych bez zmian w stosunku do dotychczasowych rozwiązań, z uwzględnieniem jedynie ich wydzielenia do osobnego rozporządzania oraz koniecznego dostosowania do delegacji w przepisach nowelizujących ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych.

## **2. Omówienie poszczególnych przepisów**

Projektowane rozporządzenie zawiera przepisy stanowiące rozwiązania analogiczne do przepisów rozdziału 6 i 7 w rozporządzeniu dotychczasowym. Przepisy te przeniesiono w całości do projektu niniejszego rozporządzenia, dostosowując używane w nich pojęcia do definicji wprowadzonych na mocy ustawy zmieniającej.

### **2.1. Wskazanie delegacji ustawowej (§ 1 Rozporządzenia)**

W § 1 powołano przepis delegacyjny ustawy, wyznaczający zakres przedmiotowy projektowanego rozporządzenia.

### **2.2. Definicje (§ 2 Rozporządzenia)**

Wprowadzony paragraf definiuje pojęcia, które używane są w kolejnych paragrafach rozporządzenia.

### **2.3 Zasady dokonywania korekty zobowiązań podatkowych podmiotów powiązanych i postępowanie w zakresie eliminacji podwójnego opodatkowania (§ 3 i § 4 Rozporządzenia)**

Niniejszy projekt rozporządzenia wykonuje art. 23v ust. 1 pkt 3 ustawy, w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą, który wejdzie w życie 1 stycznia 2019 r.

Projekt rozporządzenia określa, iż procedura wzajemnego porozumiewania w sprawie korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych wszczynana jest przez ministra właściwego ds. finansów publicznych na wniosek podmiotu krajowego. Wszczęcie postępowania uzależnione jest od przedstawienia przez podatnika informacji określonych w pkt 2i kodeksu postępowania. Projekt rozporządzenia określa także terminy, w których powinno nastąpić zawiadomienie podmiotu krajowego o podjęciu przez ministra właściwego ds. finansów publicznych postępowania porozumiewawczego (1 miesiąc) oraz jego zakończenie (2 lata od daty wszczęcia). Określono ponadto termin, po upływie którego podmiot krajowy traci prawo do złożenia wniosku o wszczęcie procedury porozumiewawczej. Termin ten ma charakter zawity (art. 6 konwencji arbitrażowej oraz pkt 2 kodeksu postępowania). W przypadku zakończenia postępowania porozumiewawczego i ewentualnie arbitrażowego w sposób, który wpływa na ustalenie podstawy opodatkowania podatnika, właściwy organ podatkowy dokonuje ponownego określenia zobowiązania podatkowego, w sposób odpowiedni do jego wyniku.

Postanowienia § 4 (w sprawie sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych) mają również zastosowanie do procedury wzajemnego porozumienia ustanowionej w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, które stroną jest Rzeczpospolita Polska.

### **3. Przepisy przejściowe i wejście w życie rozporządzenia**

Proponuje się, aby w sprawach wszczętych na podstawie wniosków złożonych na podstawie przepisów rozporządzenia dotychczasowego, a niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, stosowane były te dotychczasowe przepisy. Proponowany termin wejścia w życie rozporządzenia to 1 stycznia 2019 roku – zgodny z terminem wejścia w życie ustawy zmieniającej, która wprowadza nowelizację przepisów z zakresu cen transferowych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

### **4. Zgodność rozporządzenia z wymogami legislacyjnymi**

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29



października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt rozporządzenia podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie „Rządowy Proces Legislacyjny”.

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

Projektowane rozporządzenie pozostaje bez negatywnego wpływu na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców.

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