

Wkrótce urząd skarbowy zobaczy wszystko jak na dłoni
– komunikacja z władzami skarbowymi – podatnik w XXI wieku.

Transparentność Podatkowa



Spis treści

<i>Wstęp</i>	3
1. Kiedy podatki stały się interesujące – powody wzmożonej aktywności regulacyjnej	4
2. Transparentność podatkowa na świecie – reakcje instytucjonalne w wymiarze globalnym	6
3. Informacja masowo dostępna – wpływ rozwoju technologicznego na rozliczenia podatkowe	8
4. Główne aspekty zmian w polskich przepisach podatkowych	9
4.1 Jednolity Plik Kontrolny	9
4.2 Poszerzony zakres raportowania w zakresie cen transferowych	10
4.3 Podatek VAT	12
Mechanizm podzielonej płatności (split payment)	12
Odpowiedzialność solidarna za zobowiązania podatkowe	13
Zaostrzenie kar za wystawianie fałszywych faktur	14
4.4 Procedura podatkowa	14
Klauzula obejścia prawa i opinie zabezpieczające	14
Zmiany w procedurze obowiązywania interpretacji indywidualnych	15
4.5 Implementacja Dyrektywy AML	15
Poszerzenie katalogu podmiotów zobowiązanych do raportowania oraz zakresu przekazywanych informacji	16
4.6 Zmiana w aktywności organów	17
Wzmożenie częstotliwości i zakresu kontroli	17
Reorganizacja aparatu skarbowego od 1 marca 2017 r. – powołanie KAS	19
5. Konieczność przygotowania na realia transparentności podatkowej	20
5.1 Obciążenia administracyjne	20
5.2 Ramy dozwolonego planowania podatkowego	21
5.3 Możliwe ułatwienia	21
6. Konkluzje	23
Kontakty	24





Wstęp

Globalne trendy ekonomiczne i społeczne stawiają coraz większe wyzwania przed międzynarodowymi organizacjami i państwowymi instytucjami regulującymi zasady prowadzenia działalności gospodarczej. Szczególnie kontrowersyjnym obszarem jest polityka fiskalna, która ma doniosły wpływ na realia prowadzenia biznesu, a jednocześnie jest tematem medialnym i przedmiotem społecznego zainteresowania.

W rezultacie, wysiłek organizacji międzynarodowych oraz rządów jest skierowany na zwiększanie nadzoru sprawowanego nad polityką finansową przedsiębiorstw i ich wywiązywaniem się z obowiązków wobec budżetów państwowych. Praktyczną konsekwencją tych dążeń jest nakładanie na biznes coraz dalej idących obowiązków w zakresie raportowania oraz zwiększanie uprawnień publicznych organów kontroli. Nowe obciążenia administracyjne, związane z uzyskaniem przez organy pełnej informacji o podatnikach przede wszystkim nakładane są na biznes, w szczególności na instytucje finansowe.

Ogół zmian zachodzących w polskich przepisach w ostatnim czasie wynika zarówno z zaobserwowanych międzynarodowych tendencji oraz zbieżnych z nimi dążeń administracji rządowej do zwiększenia efektywności budżetowej Państwa. Nietrudno odgadnąć, że docelowym zamierzeniem wprowadzanych modyfikacji jest osiągnięcie możliwie najskuteczniejszej kontroli nad rzetelnością rozliczeń przedsiębiorców ze Skarbem Państwa – w każdym miejscu, w każdym czasie i w jak największym zakresie, tym samym zapewnienie stanu daleko idącej transparentności podatnika.

W niniejszym raporcie podsumowujemy liczne symptomy zmian dążących do coraz większej transparentności podatkowej i podpowiadamy jak skutecznie przygotować się do nowej rzeczywistości.

1. Kiedy podatki stały się interesujące – powody wzmożonej aktywności regulacyjnej

45 mld zł

wyniosła w Polsce luka w podatku VAT w 2016 roku, według szacunków PwC

Wzmoczona aktywność regulacyjna widoczna jest odkąd państwa zaczęły sięgać po narzędzia fiskalne, aby zniwelować następstwa globalnego kryzysu finansowego z 2007 roku, zwłaszcza by zapobiec dalszym spadkom wpływów z obciążeń podatkowych. Działania te miały na celu z jednej strony pobudzenie przedsiębiorczości i obrotu gospodarczego a z drugiej, uszczelnienie systemów podatkowych.

Warto zauważyć, że w momencie silnego załamania koniunktury gospodarczej, wpływy przedsiębiorców maleją, upadają firmy, wzrasta bezrobocie, co z kolei budzi potrzebę asekuracji i bezpieczeństwa, ponieważ nagle system zaczyna działać przeciw podatnikom. W takiej sytuacji dla przedsiębiorców szczególnym obciążeniem stają się zobowiązania podatkowe. Trudna sytuacja gospodarcza, może więc skutkować wzrostem niekorzystnych i szkodliwych zjawisk oraz zachowań – zwiększeniem szarej strefy oraz częstotliwością nadużyć i oszustw podatkowych. Badania z 2015 roku przeprowadzone przez Centrum Analiz Społeczno-Ekonomicznych na wniosek Komisji Europejskiej wskazują, że luka w podatku VAT wynosi w Unii Europejskiej ok. 170 mld euro, a przez same oszustwa transgraniczne dochodzi do utraty dochodów z VAT w wysokości ok. 50 mld euro w ciągu roku¹. W 2016 r. w Polsce, według szacunków PwC, luka podatkowa wyniosła około 45 mld zł. Rok wcześniej poziom ten wynosił 2,8% PKB². Na tle innych państw Unii Europejskiej, polska

luka w VAT plasuje się w okolicach średniej – wyższą mają Rumunia i Słowacja, niższą natomiast Czechy i Węgry³.

Tematyka podatkowa staje się również obiektem wzmożonego zainteresowania społecznego, dzięki koncentracji przekazu medialnego na działaniach z zakresu planowania podatkowego dokonywanego przez międzynarodowe przedsiębiorstwa, a nawet publicznie rozpoznawane osoby fizyczne. Rozgłoszyszy tzw. afery LuxLeaks i Panama Papers, a komentarze zgłaszane w debacie publicznej nierzadko przyczyniały się do utrwalania stereotypów o wyłącznie przestępczym charakterze optymalizacji podatkowej i wpływały na kreowanie społecznego sprzeciwu wobec działań z zakresu planowania podatkowego⁴.

Pod wpływem spowolnienia gospodarczego i kurczących się wpływów do budżetu, organy administracji finansowej poszczególnych państw stanęły przed koniecznością (wynikającą po części ze społecznego oczekiwania) podjęcia kroków mających na celu zwiększenie zakresu kontroli nad szczelnością systemu podatkowego. Działania ukierunkowane na uszczelnianie systemu podatkowego zostały podjęte zarówno w skali międzynarodowej (na forum OECD, G20, czy Unii Europejskiej) jak i przez poszczególne państwa – zarówno w zakresie regulacyjnym i ustawodawczym, jak i w sferze rzeczywistego nadzoru i kontroli.

¹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

² <http://www.pwc.pl/pl/media/2016/2016-11-23-luka-vat-2016.html>

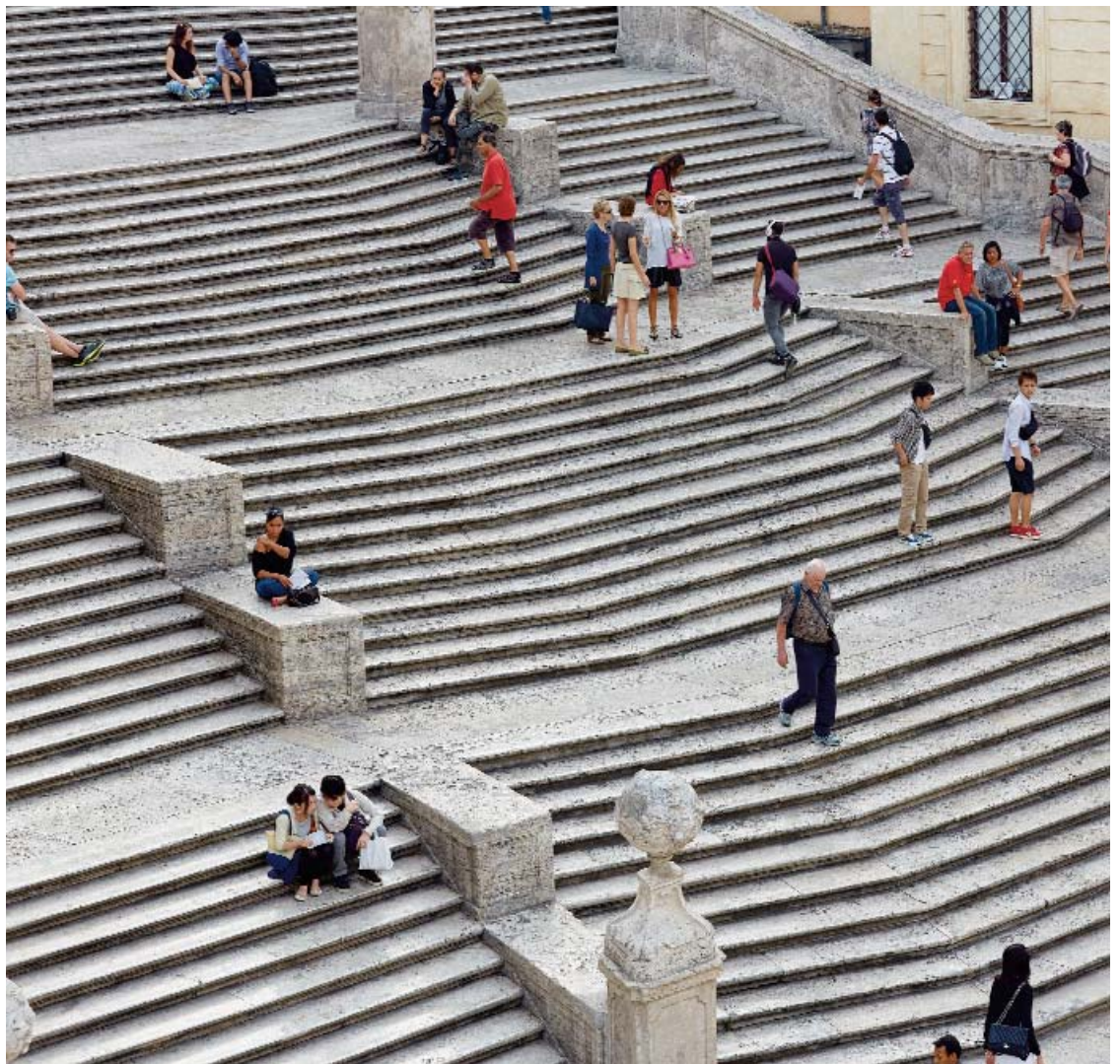
³ Także Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na ograniczoną zdolność organów podatkowych w zakresie skuteczności zwalczania oszustw podatkowych. Wg. przedstawionego raportu NIK z 23 marca 2016 r. luka w ściągłości podatku od towarów i usług wciąż utrzymuje się na poziomie wyższym niż średnia wielkość tego zjawiska w krajach Unii Europejskiej, co oczywiście generuje znaczne straty w budżecie państwa Raport NIK „Przeciwdziałanie wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne”, w: <https://www.nik.gov.pl/plik/id,10427,vp,12756.pdf>

⁴ „Agresywna optymalizacja podatkowa, unikanie opodatkowania powinno być traktowane jak przestępstwo, a informowanie o tego typu skandalach nie powinno być karane(...)” w: <http://www.money.pl/gospodarka/wiadomosci/artukul/panama-papers-raj-podatkowy-podatki,191,0,2053567.html>

Również w Polsce, organy państwowe stanęły przed szeregiem wyzwań związanych z koniecznością zmian regulacji podatkowych. Przede wszystkim podjęły działania, mające na celu zwalczanie tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej, czyli działań sprzecznych nie z literalnym brzmieniem przepisów, a z ich faktycznym celem. Szczególnym impulsem dla zwiększenia aktywności regulacyjnej polskich organów, był wpływ inicjatyw międzynarodowych, takich jak rekomendacje OECD w zakresie BEPS, czy bazujące na ich podstawie uregulowania unijne m.in. Dyrektywa ATAD (*Anti-Tax Avoidance Directive*; „Dyrektywa ATAD”).

Mając na uwadze powyższe, Ministerstwo Finansów dąży do wprowadzenia rozwiązań

kompleksowych, zwiększających transparentność podatkową podmiotów gospodarczych działających w Polsce. Wdrożenia systemów teleinformatycznych, Jednolitego Pliku Kontrolnego, elektronicznych paragonów czy Centralnego Rejestru Faktur, mają umożliwić fiskusowi wgląd we wszystkie operacje gospodarcze oraz działania podmiotu gospodarczego, które pomogą w identyfikacji nadużyć podatkowych, w tym również optymalizacji podatkowych sprzecznych z celem ustaw podatkowych. Przejrzystość podatkowa podmiotów i operacji gospodarczych ma pomóc fiskusowi w identyfikacji zjawisk związanych z nadużyciami podatkowymi (np. wyłudzenia VAT) oraz służyć ochronie bezpieczeństwa finansowego państwa.



2. Transparentność podatkowa na świecie – reakcje instytucjonalne w wymiarze globalnym

Na wszystkich poziomach: krajowym, europejskim oraz światowym, władze dążą do osiągnięcia większej transparentności podatkowej, czego celem jest uszczelnienie systemu podatkowego, a zatem większe wpływy do budżetów.

Wraz ze wzrastającą liczbą międzynarodowych transakcji, mobilnością pracowników, rosnącą liczbą oszustw podatkowych oraz globalizacją rynków finansowych istotnego znaczenia nabrała konieczność usprawnienia komunikacji pomiędzy poszczególnymi systemami administracji podatkowej w kontekście wymiany szeroko pojętych informacji podatkowych. W związku z postępującą globalizacją i przenikaniem się systemów podatkowych, dostrzeżono potrzebę wzajemnej współpracy mającej na celu likwidację oszustw podatkowych, w tym unikania opodatkowania w wymiarze transgranicznym.

OECD podjęła działania w celu zapobiegania erozji podstawy opodatkowania oraz transferowi zysków głównie z uwagi na to, że tzw. efekty BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), czyli celowe działania podatników, polegające na zmniejszaniu podstawy opodatkowania oraz lokowania środków w krajach o niskim opodatkowaniu lub jego braku (tzw. raje podatkowe), stały się coraz bardziej widoczne nie tylko na rynkach krajowych, ale również w skali globalnej.

Finalnym efektem prac OECD oraz państw G20, była publikacja w październiku 2015 roku Rekomendacji OECD w odniesieniu do BEPS. Rekomendacje OECD podzielone zostały na 15 działań, których celem jest uszczelnienie krajowych systemów podatkowych. Z najważniejszych działań przewidzianych w raporcie warto wymienić te, odnoszące się do przepływu informacji na temat agresywnego planowania podatkowego (Action 12) oraz regulujące kwestie w odniesieniu do cen transferowych – w tym raportowanie według

krajów CbCR (Action 8,9,10,13). Polskie władze aktywnie uczestniczyły w działaniach OECD, dlatego też opublikowane rekomendacje stały się impulsem do zmiany ustawy o CIT oraz PIT z dnia 15 czerwca 2015 r., doprecyzowującej definicje oraz wprowadzającej zmodyfikowane obowiązki dokumentacyjne dla podmiotów realizujących transakcje z podmiotami powiązаныmi (CbCR).

Ze względu na konieczność wypracowania wspólnego standardu i skoordynowania działań na poziomie UE, Komisja Europejska bazując na wytycznych OECD, przedstawiła w dniu 28 stycznia 2016 r. zbiór propozycji, mających na celu unikanie opodatkowania oraz rozwój transparentności i zapewnianie uczciwej konkurencji w państwach Unii Europejskiej (*Anti-Tax Avoidance Package*; „ATAP”). Część tego zbioru stanowi Dyrektywa przeciwko unikaniu opodatkowania (*Anti-Tax Avoidance Directive*; „Dyrektywa ATAD”). Celem ATAD jest wprowadzenie na poziomie Unii Europejskiej wspólnych zasad walki z agresywnymi praktykami podatkowymi.

Wymiana informacji została uregulowana również poza strukturami unijnymi. Amerykańska ustawa *Foreign Account Tax Compliance Act* („FATCA”) uchwalona przez Kongres w 2010 r., nakłada na zagraniczne banki i instytucje finansowe m.in. obowiązek informowania amerykańskich organów podatkowych („IRS”) o rachunkach prowadzonych na rzecz podatników amerykańskich. Poszczególne państwa, w tym Polska, podpisały z rządem amerykańskim umowy, implementujące regulacje FATCA do wewnętrznych systemów prawnych poszczególnych państw.

Warto również zwrócić uwagę, iż w lipcu 2014 r. Rada OECD opublikowała pełen globalny standard automatycznej wymiany informacji finansowych (*Common Reporting Standard – CRS*), który został zatwierdzony przez ministrów finansów i prezesów banków centralnych grupy G-20 we wrześniu 2014 r. Bazuje on na modelu wprowadzonym przez amerykańskie FATCA. W Polsce, projekt ustawy wprowadzającej przepisy, które umożliwiają realizację zobowiązań wynikających z Wielostronnego międzynarodowego porozumienia w sprawie automatycznej wymiany informacji finansowych („CRS”), zawiera nowe obowiązki w zakresie identyfikacji klientów przez instytucje finansowe, rozszerzając katalog podmiotów odpowiedzialnych za identyfikację a także zakres klientów podlegających raportowaniu w porównaniu do ustawy dotyczącej tzw. amerykańskich regulacji FATCA.

Późniejsze regulacje unijne, w tym Dyrektywa 2014/107/UE, stanowiąca część pakietu ATAP, bazują na rozwiązaniach opracowanych przez OECD w ramach procedury *Common Reporting Standard*. Dyrektywa Rady 2014/107/UE z dnia 9 grudnia 2014 r. zmieniająca Dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania poszerza zakres przekazywanych informacji między organami aparatów skarbowych, o raporty przygotowane na zasadzie *Country-by-Country* (CbCR). Zgodnie z tą dyrektywą państwa członkowskie zobowiązane są przekazywać określony zbiór podstawowych informacji dotyczących interpretacji indywidualnych o wymiarze transgranicznym i porozumień w sprawach ustalenia cen transakcyjnych. Na mocy wspomnianej Dyrektywy, Państwa Członkowskie od 1 stycznia 2017 r. w terminie 3 miesięcy następujących po zakończeniu połowy roku kalendarzowego, podczas którego zostaną wydane, odnowione lub zmienione transgraniczne interpretacje

podatkowe lub APA (*advance pricing agreement*, czyli uprzednie porozumienia cenowe), będą miały obowiązek przekazania Komisji Europejskiej informacji określonych w Dyrektywie m.in. odnośnie podmiotu, treści interpretacji oraz kwoty transakcji. Obowiązek informowania według zasad określonych w Dyrektywie będzie ciążył na Państwach Członkowskich UE także w odniesieniu do interpretacji wydanych w ciągu 5 lat poprzedzających 1 stycznia 2017 r. Komisja Europejska proponuje także zwiększenie transparentności podatkowej, poprzez wprowadzenie dla największych firm raportowania publicznego⁵. Zmiany wynikające z Dyrektywy 2014/107/UE, opierające się na automatycznej wymianie informacji dotyczących kwot środków na kontach bankowych, budzą jednak obawy o znaczące ograniczenie tajemnicy bankowej. W Polsce, regulacje te zaczną obowiązywać od maja 2017 r.⁶ Warto jednak zauważyć, iż oprócz istniejącej wymiany informacji na wniosek obcego państwa, wprowadzono automatyczną wymianę informacji z urzędu w odniesieniu do dochodów osoby fizycznej osiągniętych z określonych źródeł.

Wszystkie przedstawione powyżej rozwiązania i wprowadzone nimi narzędzia, służą przede wszystkim do zwiększenia przejrzystości podatkowej indywidualnych podmiotów oraz grup kapitałowych, aby dzięki temu kontrola skarbową, a tym samym uszczelnienie systemu podatkowego, stały się bardziej efektywne. Jak można więc dostrzec – na wszystkich poziomach: krajowym, europejskim oraz światowym, władze dążą do osiągnięcia większej transparentności podatkowej, czego celem jest uszczelnienie systemu podatkowego, a zatem większe wpływy do budżetów. Warty zaznaczenia jest jednak fakt, że ciężar zwiększenia transparentności podatników, będzie spoczywał przede wszystkim na nich samych oraz na instytucjach finansowych, zobowiązanych do zbierania określonych informacji.

⁵ Np.: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-16-2406_en.htm, http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1349_en.htm

⁶ <http://gospodarka.dziennik.pl/podatki/artykuly/543722,tajemnica-bankowa-podatnicy-urzednicy-panstwa-unia-europejska.html>

3. Informacja masowo dostępna – wpływ rozwoju technologicznego na rozliczenia podatkowe

Ministerstwo Finansów dostrzega zalety korzystania z Big Data oraz automatyzacji i informatyzacji procesów skarbowych.

Big Data, czyli szybko zmieniające się, duże, różnorodne zbiory danych⁷, które generowane są przez liczne podmioty, w tym podatników, organy, instytucje publiczne, anonimowych użytkowników sieci, a w przypadku instytucji finansowych – ich klientów czy partnerów gospodarczych. Firmy prywatne coraz częściej sięgają po Big Data, aby zwiększyć swoją konkurencyjność na rynku oraz zoptymalizować procesy biznesowe. Big Data wykorzystywane są również do ochrony bezpieczeństwa publicznego m.in. do wykrywania cyberataków oraz chwytania sprawców przestępstw⁸.

Wobec rosnącej użyteczności Big Data, nie sposób nie dostrzec możliwości ich zastosowania przez organy podatkowe. Korzystają one ze wspomnianych zbiorów danych, aby usprawnić kontrolę podatkową i pomóc walczyć z tzw. luką podatkową. Pełne wykorzystanie danych masowych przyczynia się bowiem do lepszego wykonywania zadań przez administrację podatkową – organy podatkowe, wykorzystując specjalne algorytmy lub wielopoziomowe dane, mogą łatwiej, szybciej i dokładniej analizować otrzymane informacje. Organy mogą także efektywniej analizować trendy w wydawanych interpretacjach, badając, czy dokonywane transakcje mają na celu optymalizację.

Ministerstwo Finansów dostrzega zalety korzystania z Big Data oraz automatyzacji i informatyzacji procesów skarbowych i wdraża działania takie jak Jednolity Plik Kontrolny czy Centralny Rejestr Faktur VAT. Także w zakresie cen transferowych organy podatkowe wyspecjalizowały się w korzystaniu z zewnętrznych baz danych umożliwiających im skuteczniejsze kontrolowanie transakcji podmiotów działających

w grupach kapitałowych. W „*Planie działań zwiększających stopień przestrzegania przepisów podatkowych i poprawiających efektywność administracji podatkowej w latach 2014-2017*” Ministerstwo Finansów proponuje wykorzystanie narzędzi IT w celu usprawnienia kontroli podatkowych, które obecnie trwają zbyt długo, dezorganizują prace przedsiębiorców oraz z perspektywy fiskusa są niewystarczająco skuteczne.

Kolejnym elementem działań Ministerstwa Finansów są plany wprowadzenia Centralnego Rejestru Faktur VAT, który stanowiłby scentralizowaną bazę z możliwym powiązaniem tego systemu z monitoringiem płatności. Podobny system wprowadziła już Hiszpania oraz Brazylia. Dostęp on-line do transakcji w celu poddawania ich kontroli podatkowej, proponowany był przez Komisję Europejską już w 2010 r. w „*Zielonej księdze w sprawie przyszłości podatku VAT*”. Scentralizowana baza będzie ogólnokrajowym zbiorem danych, do którego będą przesyłane wszelkie faktury, podlegające tam nie tylko archiwizacji, ale również dokładnej analizie, która ma pomóc wykryć urzędowi skarbowym przestępstwa karuzelowe, fałszywe faktury oraz niewłaściwe przyporządkowywanie stawek VAT.

Podsumowując, Big Data z całą pewnością z całą pewnością znajdzie zastosowanie w działalności organów podatkowych, co z biegiem czasu jest coraz bardziej wykorzystywane np. wprowadzenie JPK, przyczyniając się do bardziej efektywnego wykonywania zadań przez administrację skarbową. Fiskus dzięki wprowadzonym reformom, już wkrótce będzie zdolny do masowej obsługi danych.

⁷ Raport META Group, definicja Big Data w modelu 3V, w: <http://blogs.gartner.com/doug-laney/files/2012/01/ad949-3D-Data-Management-Controlling-Data-Volume-Velocity-and-Variety.pdf>

⁸ <https://www.forbes.com/sites/andygreenberg/2013/08/14/agent-of-intelligence-how-a-deviant-philosopher-built-palantir-a-cia-funded-data-mining-juggernaut/#7a123e377852>

4. Główne aspekty zmian w polskich przepisach podatkowych

4.1 Jednolity Plik Kontrolny

Obserwując zmiany w polskich przepisach podatkowych na przestrzeni ostatnich kilku lat należy stwierdzić, że jedną z istotniejszych nowelizacji, mających na celu automatyzację i usprawnienie działalności organów podatkowych, jest wprowadzenie Jednolitego Pliku Kontrolnego. Instytucja ta, wprowadzona przez art. 193a. Ordynacji podatkowej nakłada obowiązek składania danych w formie Jednolitego Pliku Kontrolnego. Od 1 lipca 2016 r. obowiązek ten objął dużych przedsiębiorców, a w przypadku pozostałych, czyli średnich, małych i mikro przedsiębiorców, zacznie obowiązywać od 1 lipca 2018 r. W przypadku raportowania JPK_VAT obowiązek dotyczy już zarówno duże (od 1 lipca 2016 r.) jak i małe i średnie przedsiębiorstwa (od 1 stycznia 2017 r.)

Jednolity Plik Kontrolny, obejmuje księgi podatkowe oraz inne dokumenty księgowe prowadzone przy użyciu programów komputerowych, przekazywane za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, na żądanie organu podatkowego, w odpowiednim formacie. Wprowadzenie JPK ma na celu przede wszystkim przyspieszenie przekazywania danych organowi przez podatnika, co ma w zamierzeniu wpłynąć na skrócenie czasu oraz zwiększenie skuteczności kontroli. Ponadto oczekuje się, że takie rozwiązanie pozwoli ograniczyć ingerencję w bieżącą działalność przedsiębiorcy, w związku z czym zmniejszy się uciążliwość prowadzonych kontroli oraz nastąpi ograniczenie kosztów przeprowadzanych postępowań. Celem wprowadzenia JPK była więc

poprawa wyników kontroli ze względu na jej pogłębienie (możliwość prowadzenia kontroli zobowiązań w zakresie różnych podatków np. VAT z CIT), ale również zwiększenie jej efektywności (możliwość wykorzystywania narzędzi informatycznych do przeprowadzania kontroli). Według zamiarów ustawodawcy, JPK przyniesie korzyści zarówno po stronie organu (automatyzacja, możliwa szybka i dokładna analiza danych) jak i po stronie podatnika (łatwiejsze przekazywanie dużych ilości danych, szybsza kontrola). Zaznaczyć jednak należy, że wprowadzenie zmian wymaga także od podatnika nakładów na dostosowanie systemów informatycznych do raportowania w formie JPK⁹.



⁹ Finalny wzór JPK przedstawiony przez Ministerstwo Finansów składa się z 7 struktur: ksiąg rachunkowych, wyciągów bankowych, magazynów, ewidencji zakupów i sprzedaży VAT, faktur VAT, podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz ewidencji przychodów. Przedsiębiorcy, którzy będą uchylać się od obowiązku przekazania JPK, podlegać będą sankcjom przewidzianym w Ordynacji podatkowej oraz w Kodeksie karnym skarbowym.

4.2 Poszerzony zakres raportowania w zakresie cen transferowych

Wynikiem implementacji do polskiego systemu rekomendacji OECD w zakresie BEPS, jest wprowadzenie m.in. opodatkowania dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej CFC oraz niedostatecznej kapitalizacji – *thin cap*¹⁰. Nowe regulacje wprowadziły też m.in. ogólną klauzulę zapobiegającą nadużyciom w przypadku stosowania zwolnienia z opodatkowania dochodów (przychodów) z dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, tzw. małą klauzulę GAAR, co stanowi implementację do polskiego porządku prawnego Dyrektywy Rady (UE) 2015/21 z dnia 27 stycznia 2015, określony został katalog dochodów nierezydentów podlegających opodatkowaniu w Polsce, zasady opodatkowania aportu aktywów niestanowiących (zorganizowanej części) przedsiębiorstwa w wartości rynkowej oraz wprowadzono

uzależnienie stosowania zwolnienia z podatku u źródła wypłat odsetek i należności licencyjnych od spełnienia przez odbiorcę statusu rzeczywistego właściciela (tzw. *beneficial owner*). Ponadto, od 1 stycznia 2017 r. weszły w życie zmiany ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczące opodatkowania funduszy inwestycyjnych.

Jedną z najważniejszych zmian, związaną z implementacją zaleceń OECD w ramach programu BEPS do polskiego systemu podatkowego, są zmiany w polskich ustawach PIT oraz CIT w zakresie cen transferowych¹¹. Pomimo, że rekomendacje OECD nie są prawem powszechnie obowiązującym, to stanowią punkt odniesienia dla działania organów państwowych oraz ustawodawstwa państw członkowskich. Wprowadzone zmiany odnoszą się m.in. do dokumentacji cen transferowych dla transakcji zawieranych z podmiotami powiązanymi.

Zmiany w zakresie dokumentacji cen transferowych – obowiązkowe elementy

OBECNE PODEJŚCIE

1. Local file

Szczegółowe informacje dotyczące poszczególnych transakcji. Uzasadnienie rynkowego charakteru cen nie jest wymagane (studia porównawcze nie są obowiązkowe)

NOWE WYMOGI

1. Dokumentacja lokalna (tzw. local file)

Szczegółowe informacje dotyczące poszczególnych transakcji (w tym studia porównawcze obowiązkowe, gdy przychody/koszty > 10 mln EUR)

2. Oświadczenie

Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji podatkowej składane razem z zeznaniem podatkowym

3. Deklaracja CIT-TP

Sprawozdanie (informacje o podatniku i zawartych transakcjach) składane razem z zeznaniem podatkowym

4. Dokumentacja grupowa (tzw. master file)

Opis działalności i modelu funkcjonowania grupy kapitałowej

5. Country by country report (CbCR)

Zagregowane informacje dotyczące alokacji dochodów i zapłaconych podatków przez grupę kapitałową w poszczególnych jurysdykcjach

Przychody/koszty

> 2 mln EUR

> 2 mln EUR

> 10 mln EUR

> 20 mln EUR

skonsolidowane
przychody grupy
> 750 mln EUR



¹⁰ Ustawa z dnia 21 października 2014 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2014 poz. 1478

¹¹ Ustawa z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2015 poz. 1932

Dokumentacja ta obejmuje:

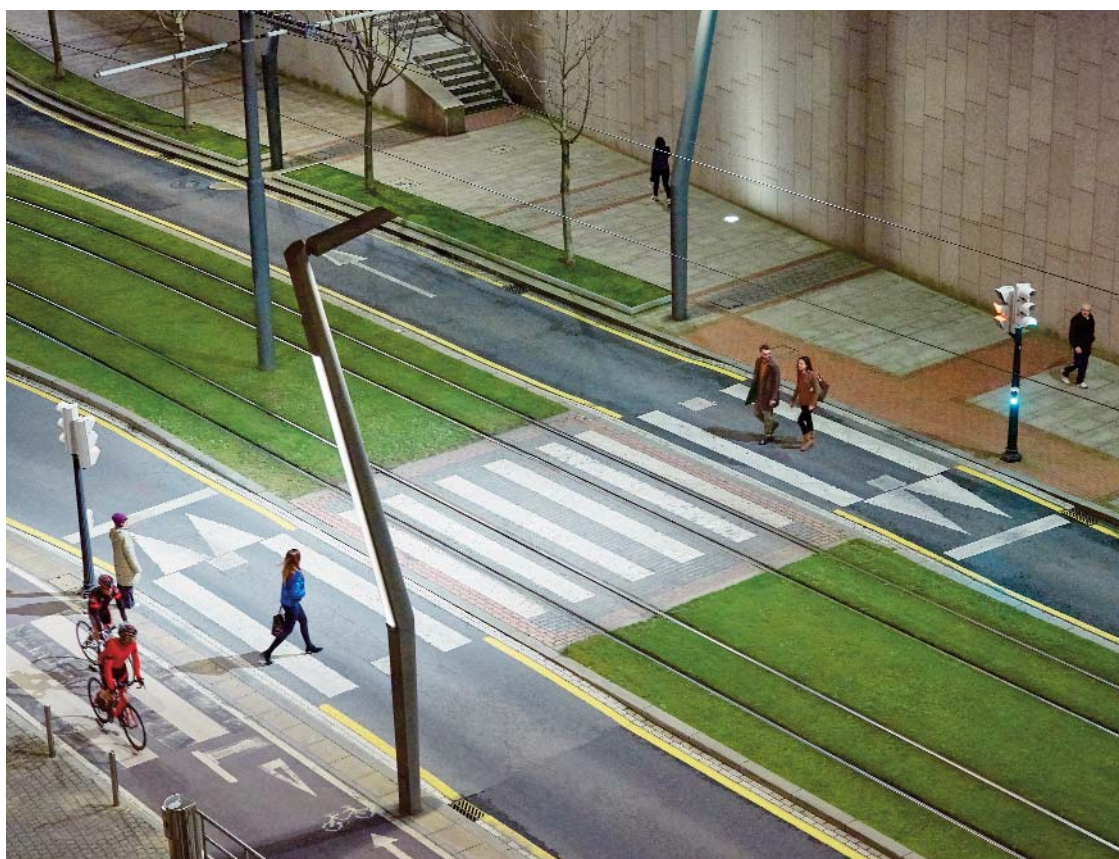
- dokumentację lokalną (*local file*), w której podatnik będzie zobowiązany do przedstawienia m.in. zestawienia transakcji, wartości transakcji oraz analizy ustalania cen transferowych,
- dokumentację globalną (*global file*), zawierającą informacje o całej międzynarodowej grupie kapitałowej i polityce cen transferowych,
- raportowanie według krajów (CbCr), które polega na przygotowaniu przez największe grupy kapitałowe (o skonsolidowanych przychodach na poziomie całej grupy powyżej 750 mln euro) zestawienia obejmującego m.in. wysokości przychodów, zysków, odprowadzonego podatku, ilości pracowników.

Podobne sprawozdania będą przygotowywane również w innych krajach, a dzięki wymianie tych informacji zgodnie ze wskazówkami OECD, organy podatkowe będą mogły skuteczniej wskazać naruszenia przepisów o cenach transferowych oraz typować podmioty, które powinny zostać objęte kontrolą. Wprowadzone zmiany spowodowały znaczne poszerzenie zakresu dokumentacji cen transferowych

– organy podatkowe będą miały dzięki temu pełniejszy obraz działalności międzynarodowych grup podatkowych, łącznie z alokacją WNiP, nakładów na badania i rozwój oraz innymi kluczowymi aspektami działalności.

Wprowadzone zmiany oznaczają dla podatników, z jednej strony zwiększenie odpowiedzialności, za jakość i spójność dokumentacji (obowiązek sporządzania dodatkowych raportów, zwiększenie ilości informacji obligatoryjnie ujawnianych na poziomie krajowym), z drugiej zaś wprowadzają osobistą odpowiedzialność za kwestie cen transferowych (konieczne będzie złożenie do urzędu skarbowego podpisanego oświadczenia o posiadaniu kompletnej dokumentacji). Ponadto, zmiany te mają doprowadzić do wzrostu transparentności – nastąpi zwiększenie spójności dokumentów, a jednolity format dokumentacji ułatwi organom analizę i dokonywanie porównań, co przyczyni się do zwiększenia efektywności kontroli.

Podsumowując, należy stwierdzić, że zmiany w polskim systemie podatkowym bazujące na międzynarodowych zaleceniach BEPS, dążą do stworzenia większej przejrzystości w zakresie transakcji z podmiotami powiązаныmi.



W modelu podzielonej płatności organy podatkowe mogą kontrolować kwotę należnego podatku VAT już na etapie samej transakcji.

4.3 Podatek VAT

Mechanizm podzielonej płatności (split payment)

Zgodnie z zapowiedziami Ministerstwa Finansów, obecnie trwają wzmożone prace nad wprowadzeniem rozwiązania, mającego na celu uszczelnienie luki w podatku VAT. Podstawowym rozwiązaniem we wskazanym zakresie ma być wprowadzenie tzw. mechanizmu podzielonej płatności (ang. *split payment*) i to w tym kierunku w głównej mierze podążają obecnie działania Ministerstwa Finansów. Według doniesień prasowych¹², Minister Rozwoju i Finansów, Mateusz Morawiecki zakłada, iż wdrożenie wskazanego mechanizmu do polskiego porządku prawnego powinno nastąpić w ciągu kilku miesięcy. Split payment jest mechanizmem, mającym na celu przeciwdziałanie oszustwom podatkowym poprzez wykluczenie możliwości przywłaszczenia przez nieuczciwego podatnika podatku VAT. Model ten, co do zasady znajduje zastosowanie wyłącznie w przypadku płatności, które dokonywane są za pomocą elektronicznych środków płatności (tj. przelew bankowy lub płatność kartą płatniczą). Zastosowanie mechanizmu *split payment* powoduje podzielenie kwoty brutto na dwa strumienie płatności. Kwota netto zostaje wydzielona i wypłacona do sprzedawcy, natomiast kwota podatku jest przekazywana bezpośrednio na specjalny rachunek bankowy, tzw. konto VAT. Konto VAT to indywidualny rachunek bankowy, utworzony dla każdego podatnika podatku VAT. Podatnik nie ma swobody dysponowania środkami, które są zgromadzone na jego koncie VAT. Może być ono wykorzystywane wyłącznie do celów zapłaty tego podatku na rzecz innego podatnika. W tych przypadkach, gdy kwota, pozostająca na koncie VAT podatnika, jest niewystarczająca do uregulowania VAT naliczonego, jest on pobierany ze zwykłego rachunku bankowego nabywcy. Konta VAT mogą być tworzone w poszczególnych bankach komercyjnych, lub też, w zależności od przyjętego rozwiązania, wyłącznie w jednym w banku, właściwym dla organu podatkowego¹³.

W modelu podzielonej płatności organy podatkowe mogą kontrolować kwotę należnego podatku VAT już na etapie samej transakcji, od chwili dokonania płatności przez nabywcę. Dzieje się to poprzez uzyskanie wglądu do dokonywanych przez podatników płatności poprzez konta VAT, na których transakcje rejestrowane są w czasie rzeczywistym. W założeniach modelu, organ podatkowy powinien mieć możliwość stałego monitorowania dokonywanych przez podatników płatności, a także ich blokowania¹⁴.

Model *split payment* zakłada, że dla danego okresu rozliczeniowego po złożeniu deklaracji przez podatnika, podatnik oraz organ podatkowy dokonują wzajemnego rozliczenia VAT w oparciu o złożoną deklarację oraz aktualny stan konta VAT podatnika. W konsekwencji, po stronie podatnika zostaje wykazana kwota VAT do zapłaty, lub do zwrotu. Należy podkreślić, że wprowadzenie modelu *split payment* w żaden sposób nie wpływa na ograniczenie prawa do odliczenia VAT naliczonego przez podatników. Każdy podatnik zachowuje prawo do dokonania odliczeń podatku VAT z tytułu nabywanych towarów i usług¹⁵.

Wskazane rozwiązanie stanowi przykład bardzo szerokiego zakresu uprawnień przyznanych organom podatkowym w kwestii sprawowania nadzoru nad rozliczeniami podatników. W założeniu modelu podzielonej płatności podatku VAT uprawnienia organów podatkowych nie ograniczają się bowiem jedynie do samych kwestii związanych z gromadzeniem szczegółowych danych na temat podatników, ale w praktyce rozciągają się także na możliwość przejścia przez organy części funkcji dotyczących już bezpośrednio samych rozliczeń podatników. Taka sytuacja ma miejsce w modelu *split payment*, ponieważ organy podatkowe uprawnione są do dokonywania kontroli należnego podatku VAT właściwie już na etapie samej transakcji, tj. od momentu, w którym nabywca dokonuje płatności¹⁶.

¹² <http://forsal.pl/artykuly/1021773,morawiecki-split-payment-przy-rozliczeniach-vat-jeszcze-w-tym-roku.html>, <http://www.gazetaprawna.pl/artykuly/1021787,morawiecki-za-kilka-miesiecy-bedzie-gotowe-rozwiazanie-tzw-split-payment.html>, <https://www.pb.pl/split-payment-skuteczny-w-walce-z-oszustami-vat-ale-855427>, <http://www.forbes.pl/split-payment-w-polsce-za-kilka-miesiecy,artykuly,211315,1,1.html>, <http://www.polskieradio.pl/42/273/Artykul/1731009,Split-payment-tzw-podzielona-platnosc-VAT-bedzie-gotowa-za-kilka-miesiecy>, <https://www.obserwatorfinansowy.pl/dispatches/morawiecki-split-payment-uszczelnieni-system-vat/>

¹³ <https://www.pwc.pl/pl/pdf/split-payment-raport-pwc.pdf>

^{14, 15, 16} Ibidem.

Od odpowiedzialności solidarna za zobowiązania podatkowe

Mechanizm odpowiedzialności solidarnej podatnika z podmiotem dokonującym dostawy towarów obowiązuje w ustawie o VAT od 1 października 2013 r. i polega ona na tym, iż podatnik, na rzecz którego dokonana została dostawa towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT (m. in. wyroby stalowe, paliwa), odpowiada solidarnie za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego dostawy, w części podatku, która przypada proporcjonalnie na dostawę dokonaną na rzecz tego podatnika. Aby wspomniana odpowiedzialność powstała, wartość towarów, będących przedmiotem dostawy (wymienionych w załączniku nr 13), nabywanych od jednego podmiotu dokonującego dostawy, musi przekroczyć kwotę 50 000 zł w danym miesiącu (bez kwoty podatku). Jednocześnie, podatnik musi wiedzieć lub mieć uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

W dniu 1 stycznia 2017 r. weszła w życie ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹⁷. Jedną z najbardziej istotnych zmian, które przyniosła przedmiotowa ustawa, jest zmodyfikowanie zakresu odpowiedzialności solidarnej nabywców za zaległości podatkowe podmiotów dokonujących dostawy towarów, poprzez wprowadzenie dodatkowego warunku, który należy spełnić, aby podatnik mógł uwolnić się od wskazanej odpowiedzialności. Warunkiem tym jest dokonanie przez nabywcę zapłaty za zakupywane towary na rachunek bankowy sprzedawcy, który został wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym¹⁸.

Konstrukcja odpowiedzialności solidarnej nabywców za zobowiązania podatkowe sprzedawców jest przykładem niejako podwójnego obowiązku monitorowania nałożonego na podatników. Z jednej bowiem strony nadzór sprawowany jest przez organy podatkowe w stosunku do podatników, z drugiej zaś to na samych podatnikach spoczywa obowiązek monitorowania swoich kontrahentów, celem wykazania przez nich, iż dochowali należytej staranności, w celu uwolnienia

od odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe swojego kontrahenta. Taki zabieg wskazuje na jasną intencję, jaką jest chęć wpływania na podatników, aby ci gromadzili jak najwięcej danych i wypełniali obowiązki raportowe w szerokim zakresie, bowiem ma to leżeć w ich dobrze pojętym interesie.

Ustawa nowelizująca VAT wprowadziła także do polskiego porządku prawnego mechanizmu tzw. solidarnej odpowiedzialności pełnomocnika. Zgodnie z brzmieniem nowego przepisu, tj. art. 96 ust. 4b ustawy o VAT, wspomniana odpowiedzialność solidarna dotyczy pełnomocników, którzy dokonali zgłoszenia rejestracyjnego podatnika VAT czynnego. W takiej sytuacji pełnomocnik, który złożył zgłoszenie rejestracyjne dla potrzeb podatku VAT, odpowiada solidarnie wraz z zarejestrowanym podatnikiem za jego zaległości podatkowe powstałe z tytułu czynności wykonywanych przez ten podmiot. Odpowiedzialność solidarna pełnomocnika za wspomniane zaległości ograniczona jest do kwoty 500 000 zł oraz obejmuje zaległości powstałe w wyniku działalności podatnika w okresie 6 miesięcy od dnia dokonania jego rejestracji, jako podatnika VAT czynnego.

Wydaje się, iż w przypadku wspomnianego rozwiązania ustawodawcy zależało na rozszerzeniu kręgu podmiotów odpowiedzialnych za potencjalne próby wyłudzeń w podatku VAT, poprzez częściowe przeniesienie tej odpowiedzialności na pełnomocników dokonujących rejestracji podatników VAT czynnych. Istnieją jednakże pewne wątpliwości czy obowiązujące regulacje prawne przewidują realne i skuteczne metody weryfikacyjne dla pełnomocników, które pozwoliłyby zapobiegać potencjalnym nadużyciom ze strony nowo zarejestrowanych podatników. Wskazana instytucja wymusza niejako na profesjonalnych pełnomocnikach obowiązek gromadzenia w szerokim zakresie danych dotyczących klientów, w stosunku do których dokonują oni co prawda jedynie zgłoszenia rejestracyjnego, natomiast fakt ten w rezultacie wymaga od pełnomocników konieczności monitorowania działalności gospodarczej zarejestrowanych przez nich podmiotów, już w dalszych etapach ich aktywności. W praktyce jednak wpływ pełnomocników na działania podejmowane przez zarejestrowane przez nich podmioty może być jedynie iluzoryczny.

¹⁷ Ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r., poz. 2024), dalej: „ustawa nowelizująca VAT”.

¹⁸ <http://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/rozliczenia-vat/746900,Solidarna-odpowiedzialnosc-za-zaleglosci-podatkowe-w-VAT-zmiany-od-2017-roku.html>

Klauzula obejścia prawa w praktyce jest narzędziem organów podatkowych służącym do walki z agresywnym planowaniem podatkowym.

Zaostrzenie kar za wystawianie fałszywych faktur

W dniu 1 marca 2017 r. wejdzie w życie ustawa z dnia 10 lutego 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw¹⁹. Zmiany, które zostaną wprowadzone na mocy niniejszej ustawy, podyktowane są stale rosnącą ilością przestępstw dotyczących wyłudzeń w podatku VAT oraz postępującym w związku z tym powiększaniem się luki w podatku VAT. W celu zapobieżenia wspomnianym naruszeniom, ustawa nowelizująca KK wprowadza nową kategorię przestępstwa, polegającego m. in. na wystawianiu fałszywych faktur VAT. Innymi słowy, ustawodawca wprowadził sankcję karną za podrabianie lub fałszowanie faktur VAT, mające na celu wyłudzenie podatku VAT z budżetu państwa.

W uzasadnieniu do projektu ustawy nowelizującej KK zwrócono także uwagę na fakt, iż powszechnie dostępne dane dotyczące skali wyłudzeń podatku VAT przekonują, że zarówno istniejący stan prawny, jak i praktyka organów wymiaru sprawiedliwości w zakresie przeciwdziałania wyłudzeniom, są niewystarczające, a z propozycją wprowadzenia pogłębionej ochrony prawnokarnej przed wyłudzeniami występowali sami przedsiębiorcy. Jako powód wskazywali zaś na to, iż działalność polegająca na wyłudzeniach podatku VAT nie tylko zaburza konkurencję i zasady wolnego rynku, ale także niejako „zaprasza” uczestników obrotu gospodarczego do przenoszenia swojej działalności do tzw. „szarej strefy”.

Zaostrzenie sankcji karnych za wprowadzanie do obiegu podrobionych lub przerobionych faktur VAT z jednej strony ma na celu eliminowanie wskazanego procederu, poprzez odstraszenie potencjalnych sprawców przed dokonaniem nadużyć z uwagi na fakt znacznej dolegliwości kar wymierzanych za tego typu przestępstwa, z drugiej zaś strony omawiane regulacje mają na celu zwiększenie przejrzystości dokumentowania wymiany handlowej dla potrzeb organów podatkowych.

4.4 Procedura podatkowa

Klauzula obejścia prawa i opinie zabezpieczające

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania wprowadzona została do polskiego porządku prawnego w połowie 2016 r. Stanowi ona instytucję prawną, upoważniającą organy administracji podatkowej do kwestionowania na gruncie przepisów podatkowych prawa podatników do zawierania transakcji, które co prawda pozostają zgodne z dosłownym brzmieniem przepisów, lecz są sformułowane w taki sposób, by osiągnąć efekt inny od zamierzonego przez ustawodawcę.

W praktyce, klauzula obejścia prawa jest zatem narzędziem organów podatkowych, służącym do walki z agresywnym planowaniem podatkowym (agresywną optymalizacją podatkową), czyli sposobem zawierania transakcji, których głównym celem jest obniżenie wysokości zobowiązania podatkowego. Jak wynika z uzasadnienia projektu nowelizacji Ordynacji podatkowej, wprowadzenie do polskiego porządku prawnego klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania ma na celu uporządkowanie systemu prawa podatkowego, poprzez wyznaczenie granic dopuszczalnej optymalizacji podatkowej. Jej celem jest także wzmocnienie autonomii prawa podatkowego wobec prawa cywilnego.

W związku z wdrożeniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, równolegle wprowadzony został także mechanizm opinii zabezpieczających. Osoba zainteresowana może zwrócić się do ministra właściwego do spraw finansów publicznych o wydanie opinii zabezpieczającej, zaś wniosek taki może dotyczyć czynności rozpoczętej lub planowanej. Wniosek o wydanie opinii powinien zawierać dane istotne z punktu widzenia skutków podatkowych czynności, wyczerpujący opis czynności wraz z ich ekonomicznym i gospodarczym uzasadnieniem oraz korzyści podatkowych uzyskanych w wyniku przeprowadzenia planowanych czynności.

¹⁹ Ustawa z dnia 10 lutego 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2017 r., poz. 244), dalej: „ustawa nowelizująca KK”.

Po rozpatrzeniu wniosku o wydanie opinii, minister właściwy do spraw finansów publicznych powinien rozstrzygnąć czy podstawowym celem opisanych przez podatnika czynności jest osiągnięcie korzyści podatkowej w rozumieniu przepisów wprowadzających klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania. Kontrowersje wzbudza jednak ryzyko, że wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej (ze szczegółowym opisem planowanych czynności) może pełnić rolę swego rodzaju „autodonosu” podatników do organów podatkowych.

W związku z powyższym, aby dokonanie optymalizacji było dla podatników bezpieczne, rekomendowane jest zgłaszanie takich działań organom podatkowym, bowiem organy te mają nie tylko pełną wiedzę o dokonywanej optymalizacji, ale mogą także określać jej ramy.

Zmiany w procedurze obowiązywania interpretacji indywidualnych

W związku z reformą Krajowej Administracji Skarbowej oraz stopniowym realizowaniem zaproponowanego przez wicepremiera Morawieckiego pomysłu wprowadzenia pakietu ułatwień dla przedsiębiorców, zmianie ulegają procedury wydawania oraz obowiązywania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego. Wprowadzone zostały m. in. dwie interesujące z punktu widzenia podatników instytucje, tj. objaśnienia podatkowe oraz utrwalona praktyka interpretacyjna ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Objaśnienia podatkowe są ogólnymi wyjaśnieniami przepisów prawa podatkowego i dotyczą stosowania tych przepisów. Przez utrwaloną praktykę interpretacyjną rozumie się z kolei wyjaśnienia zakresu i sposobu stosowania przepisów prawa podatkowego, dominujące w interpretacjach indywidualnych wydawanych w takich samych stanach faktycznych lub w odniesieniu do takich samych zdarzeń przyszłych oraz w takim samym stanie prawnym, w trakcie danego okresu rozliczeniowego oraz w okresie 12 miesięcy przed rozpoczęciem tego okresu rozliczeniowego. Zastosowanie się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej daje podobną ochronę jak zastosowanie się do objaśnień podatkowych

i ma przynosić skutki zbliżone do ochrony wynikającej z posiadanej interpretacji indywidualnej. Wskazane powyżej rozwiązania stanowią przykład tego, że pomimo stale zwiększających się, często uciążliwych obowiązków nakładanych na podatników przez organy podatkowe w zakresie raportowania, równoległe pojawiają się także pewne udogodnienia, ułatwiające sytuację podatników we wskazanym zakresie.

W związku z reformą Krajowej Administracji Skarbowej zmianie ulegają procedury wydawania interpretacji indywidualnych. Od 1 marca 2017 r. będą one wydawane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej na wniosek zainteresowanego. Wniosek o interpretację indywidualną będzie mógł dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Złożenie wniosku będzie możliwe przy zastosowaniu nowego formularza ORD-IN.

4.5 Implementacja Dyrektywy AML

W dniu 26 czerwca 2017 r. upłył termin, w którym Polska powinna implementować do krajowego porządku prawnego Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849 z dnia 20 maja 2015 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu, zmieniającą rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 i uchylającą dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2005/60/WE oraz dyrektywę Komisji 2006/70/WE²⁰.

Wejście w życie IV Dyrektywy AML skutkuje wprowadzeniem zmian w przepisach prawa europejskiego dotyczących przeciwdziałania praniu brudnych pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu w odniesieniu do tzw. podmiotów zobowiązanych. Zgodnie z informacją zawartą na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, celem IV Dyrektywy AML jest zapobieganie wykorzystywaniu unijnego systemu finansowego do prania pieniędzy i finansowania terroryzmu, co w rezultacie ma przyczynić się do zapewnienia integralności, stabilności oraz wiarygodności sektora finansowego, a także do wzmocnienia rynku wewnętrznego Unii Europejskiej²¹.

²⁰ Dz.U.UE.L.2015.141.73 (dalej: „IV Dyrektywa AML”).

²¹ http://www.finance.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/giif/aktualnosci/-/asset_publisher/SVp7/content/id/4870839

Poszerzenie katalogu podmiotów zobowiązanych do raportowania oraz zakresu przekazywanych informacji

W myśl IV Dyrektywy AML zwiększony zostanie katalog podmiotów, które zobowiązane będą do przekazywania informacji na temat beneficjentów rzeczywistych. Katalog ten będzie się rozciągał na wszystkie osoby prawne, powierników, a także na podmioty prawne będące właścicielami innych podmiotów prawnych (własność pośrednia)²².

Zmianie ulega także sposób identyfikacji beneficjenta rzeczywistego, bowiem IV Dyrektywa AML uszczegóławia jego definicję. Zgodnie z obszerną definicją przyjętą w dyrektywie, za beneficjenta rzeczywistego uznaje się osobę fizyczną lub osoby fizyczne będące ostatecznymi właścicielami klienta lub sprawujące nad nim kontrolę, bądź też osobę fizyczną lub osoby fizyczne, w imieniu których przeprowadzana jest transakcja lub działalność. W przypadku podmiotów korporacyjnych są to osoba lub osoby fizyczne, będące ostatecznymi właścicielami podmiotu prawnego lub kontrolujący go, bezpośrednio lub pośrednio posiadając wystarczający odsetek udziałów lub praw głosu albo udziałów własnościowych w danym podmiocie.

IV Dyrektywa AML zawiera katalog kar i środków administracyjnych, jakie Państwa Członkowskie będą mogły stosować w stosunku do podmiotów zobowiązanych, aby zagwarantować realne wypełniania przez nie obowiązków w zakresie raportowania. Oznacza to, że podmioty zobowiązane, objęte zastosowaniem regulacji IV Dyrektywy AML, w celu uniknięcia odpowiedzialności karnej oraz administracyjnej, będą musiały w sposób bardziej wnikliwy i skrupulatny dokonywać weryfikacji swoich kontrahentów, jak również dostarczać szczegółowych informacji dotyczących swojej działalności organom podatkowym.

Zakresem IV Dyrektywy AML objęto m. in. przeciwdziałanie tzw. „przestępstwom podatkowym”. Nie zdefiniowano ich na gruncie dyrektywy, natomiast wskazano tam, iż mieszczą się one w szerokim pojęciu „działalności przestępczej”, która z kolei posiada już swą definicję. W myśl preambuły do IV Dyrektywy AML, pomimo braku harmonizacji definicji przestępstw podatkowych określonych w prawie krajowym państw członkowskich, należy umożliwić, w możliwie jak najszerszym zakresie wymianę informacji lub udzielanie pomocy pomiędzy unijnymi jednostkami analityki finansowej. Państwa członkowskie powinny również zagwarantować osobom posiadającym interes w odniesieniu do informacji dotyczących m. in. przestępstw podatkowych otrzymanie dostępu do informacji o beneficjentach rzeczywistych z poszanowaniem zasad ochrony danych, zaś „Wymiana informacji na temat przypadków zidentyfikowanych przez jednostki analityki finansowej jako potencjalnie dotyczące przestępstw podatkowych powinna pozostawać bez uszczerbku dla wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (...)”²³.



²² <http://forensic-blog.deloitte.pl/iv-dyrektywa-aml-najwazniejsze-zmiany-w-przepisach/>

²³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX%3A32015L0849>

Ministerstwo
Finansów w ubiegłym
roku dokonało

7117

kontroli skarbowych

4.6 Zmiana w aktywności organów

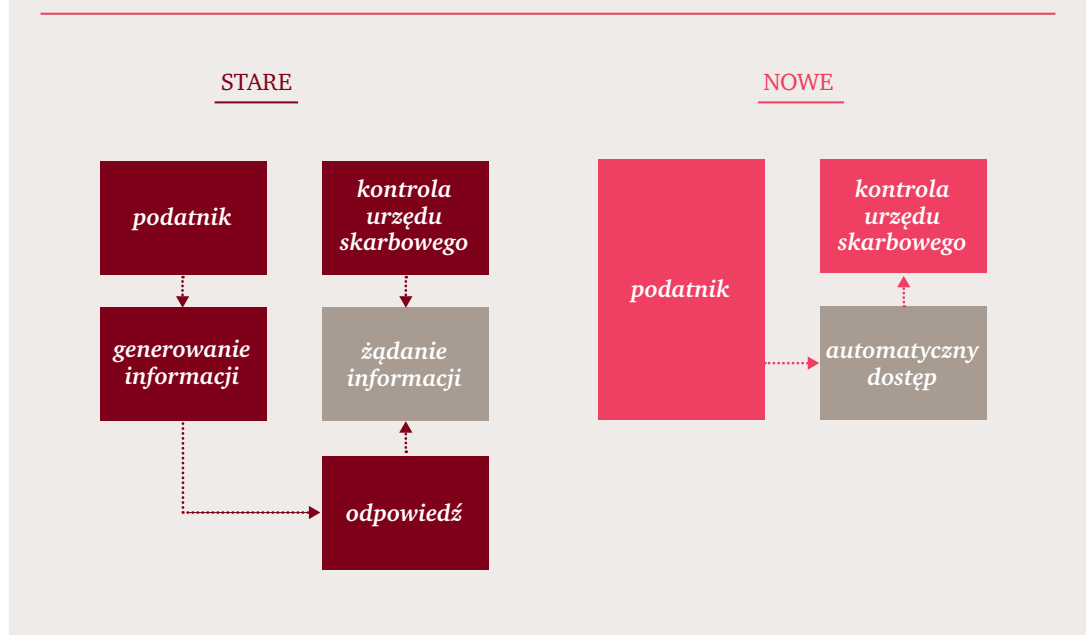
Zmiana aktywności organów podatkowych w odniesieniu do kontroli działalności podatników pod kątem jej zgodności z prawem widoczna jest nie tylko w wymiarze regulacyjnym, ale da się ją dostrzec również w samej praktyce organów, która objawia się zauważalnie rosnącą tendencją do podejmowania wzmożonych czynności sprawdzających przez organy podatkowe.

Wzmoczenie częstotliwości i zakresu kontroli

Zgodnie z komunikatami zawartymi na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, skutkiem działań Kontroli Skarbowej w ubiegłym roku (w okresie obejmującym trzy kwartały 2016 r.) było pozostanie w budżecie państwa ponad 1,5 mld zł, co w porównaniu z analogicznym okresem roku poprzedniego spowodowało znaczny wzrost wpływów do budżetu państwa (w trzecim kwartale 2015 r. wskazana kwota

wynosiła niecałe 870 mln zł)²⁴. Jednakże, zdaniem Ministerstwa Finansów, fakt ten nie wiąże się ze znacznym zwiększeniem liczby kontroli, natomiast ze wzrostem skuteczności odpowiednio wytypowanych do kontroli podmiotów, a także większą precyzją wykrywania kanałów funkcjonowania grup przestępczych, które coraz częściej udaje się również rozbić²⁵. Doniesienia Ministerstwa Finansów²⁶ sugerują zmiany jakościowe w kontroli skarbowej, skutkujące kilkudziesięcioprocentowym wzrostem zarówno ustaleń, jak też ilością wpłat będących efektem wydanych decyzji. Największy sukces odnotowano w zakresie zatrzymywania wypłat z budżetu nienależnego zwrotu podatku VAT. W okresie obejmującym pierwsze trzy kwartały 2016 r. kwota, jaką próbowano w ten sposób wyłudzić i, którą udało się zatrzymać w budżecie, wyniosła ponad 566 mln (w porównaniu zaś do analogicznego okresu roku poprzedniego – było to 130 mln zł)²⁷.

Zmiana modelu uzyskiwania informacji przez organy podatkowe



²⁴ http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/aktualnosci/ministerstwo-finansow2/-/asset_publisher/M1vU/content/kontrola-skarbowa-najskuteczniejsza-od-lat?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fministerstwo-finansow%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_NsX0%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3D_118_INSTANCE_9Jwz__colu_mn-1%26p_p_col_count%3D1

²⁵⁻²⁷ Ibidem.

Zgodnie z zestawieniem opublikowanym na stronie internetowej Ministerstwa Finansów²⁸, dotyczącym wyników kontroli skarbowej, liczba zakończonych kontroli ogółem w trzech kwartałach 2016 r. wyniosła 7 117. W analogicznym okresie roku poprzedniego było to 6 796, tak więc jest to wzrost o 4,7%. Liczba kontroli w zakresie podatków wyniosła 4 168, a więc było ich nieco mniej niż w trzech kwartałach 2015 r. (tj. 4 200). Jeżeli zaś chodzi o wyniki kontroli skarbowej w zakresie wpłat do budżetu państwa, to zgodnie z omawianym zestawieniem²⁹, wpłaty do budżetu w konsekwencji wydanych decyzji wyniosły 620,6 mln zł, czyli o ponad 100 mln zł więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (tj. 516,1 mln zł), zaś łączna kwota, jaką udało się uzyskać w wyniku działań kontroli skarbowej, wyniosła w trzech kwartałach 2016 r. 1,552 mld zł (w analogicznym okresie w roku 2015 było to 869,4 mln zł).

Nieco inny obraz skuteczności działania polskich organów podatkowych przedstawia jednak raport pt. „*Administracja Podatkowa – Wyzwania Modernizacyjne i Priorytety Strategiczne*”³⁰, opracowany przez Międzynarodowy Fundusz Walutowy („MFW”) w styczniu 2015 r. W raporcie wskazano, iż poziom poboru podatków w Polsce jest niższy niż w większych krajach członkowskich Unii Europejskiej, zaś skuteczność poboru podatku VAT w Polsce – niższa nawet niż w krajach sąsiednich, które przystąpiły do UE w tym samym okresie, co Polska³¹. MFW zwraca uwagę, iż pomimo wzrostu stawek VAT w 2011 r., od 2007 r. nastąpił w Polsce znaczący spadek wpływów netto z podatku VAT, stanowiącego największe źródło wpływów do budżetu państwa w Polsce³². Inne problemy trapiące polską administrację

podatkową to również spadek przychodów z podatku CIT w przeliczeniu na procent PKB w Polsce, który zauważalny jest sukcesywnie od 2008 r. i jest nawet wyższy niż ma to miejsce w przypadku spadku ściągальności podatku VAT.

W raporcie MFW zwrócono także uwagę na silny wzrost luki podatkowej VAT w Polsce, która od roku 2005 do 2012 wzrosła od 9 do 24% potencjalnych zobowiązań³³. MFW zwrócił także uwagę na nieefektywność działalności administracji podatkowej w Polsce. Na pogorszenie poziomu wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników wpływ ma opóźnione składanie deklaracji PIT oraz CIT. Zauważalny jest także od 2011 r. wzrost zaległości z tytułu niezapłaconych podatków dla czterech głównych typów podatku w Polsce, tj. VAT, PIT, CIT oraz podatku akcyzowego, przy szczególnie silnym wzroście zaległości w zakresie podatku VAT³⁴. W sposób krytyczny do działań polskiej administracji podatkowej odnosi się również Najwyższa Izba Kontroli³⁵.

Według doniesień resortu finansów, w najbliższym czasie należy się spodziewać wzmożonej liczby kontroli, nastawionych głównie na wykrywanie nieprawidłowości w podatku VAT, szczególnie w kontekście wspomnianego zatrzymywania wpłat z budżetu nienależnego zwrotu podatku VAT³⁶. Opracowany przez Ministerstwo Finansów Krajowy Plan Działań Administracji podatkowej na lata 2016-2020 zakłada, iż w najbliższym czasie głównym obiektem zainteresowania organów podatkowych będą branże takie jak usługi finansowe i ubezpieczeniowe, doradztwo podatkowe i prawne, e-handel, handel elektroniką, produktami spożywczymi i tytoniem, paliwa, motoryzacja czy nieruchomości³⁷.

²⁸⁻²⁹ Ibidem.

³⁰ http://www.mf.gov.pl/documents/764034/3224234/20150505_Raport_MFW_PL.pdf

³¹ Ibidem.

³² Ibidem.

³³ Ibidem.

³⁴ Ibidem.

³⁵ <http://www.rp.pl/Firma/310269951-Kontrole-podatkowe-ktore-branze-obejma-w-2016-roku.html#ap-2>

³⁶ http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/aktualnosci/ministerstwo-finansow2/-/asset_publisher/M1vU/content/kontrola-skarbowa-najszybsza-od-lat?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fministerstwo-finansow%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_NsX0%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3D_118_INSTANCE_9Jwz_colu_mn-1%26p_p_col_count%3D1

³⁷ <http://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/899991,fiskus-kontrole-w-2016.html>

Reorganizacja aparatu skarbowego od 1 marca 2017 r. – powołanie KAS

W związku z wejściem w życie 1 marca 2017 r. ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej³⁸, zmianie ulega struktura organizacyjna administracji skarbowej w Polsce. Jednym z głównych aspektów reformy KAS jest konsolidacja terenowa administracji podatkowej, skarbowej i celnej. Dotychczasowa struktura zostaje zastąpiona jedną, skonsolidowaną Krajową Administracją Skarbową złożoną z: 16 izb administracji skarbowej, 16 urzędów celno-skarbowych wraz z 45 delegaturami urzędów celno-skarbowych oraz 143 oddziałami celnymi oraz 400 urzędów skarbowych.

Reforma KAS obejmuje także zmiany w zakresie kompetencyjnym. Dotychczasowe kompetencje ministra właściwego do spraw finansów publicznych (Ministra Finansów) zostają podzielone na ministra właściwego do spraw finansów publicznych (Ministra Finansów) oraz na Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Kompetencje Ministra Finansów – organów upoważnionych do wydawania interpretacji indywidualnych (tj. dyrektorów izb skarbowych) przejmie Dyrektor Krajowej Administracji Skarbowej. Uprawnienia dyrektorów izb skarbowych oraz dyrektorów izb celnych zyskują dyrektorzy izb administracji skarbowej, zaś dyrektorów urzędów kontroli skarbowej oraz naczelników urzędów celnych zastępują naczelnicy urzędów celno-skarbowych. Swoje dotychczasowe kompetencje zachowują natomiast naczelnicy urzędów skarbowych.

Publikacja dochodów i kwot podatku dochodowego

W ostatnim czasie polskie Ministerstwo Finansów rozważa wprowadzenie jawności zeznań podatkowych polskich podmiotów, które osiągają największe przychody. W planach jest publikowanie danych m.in. o przychodach, kosztach uzyskania, dochodach, podstawie opodatkowania i należnym podatku. Możliwe będzie także uzyskanie informacji o efektywnej stopie podatkowej dla danej firmy, czyli procentowym udziale daniny w zysku brutto. Przykładem państwa, które wprowadziło założenia wynikające z idei transparentności podatkowej jest Australia. Prawo tego kraju pozwala na publikację następujących danych największych podmiotów (powyżej 100 mln dolarów australijskich przychodu): Australijskiego Numeru identyfikacyjnego, wysokości przychodu danej osoby prawnej, wartości opodatkowanego dochodu oraz wartości płaconego podatku. W Europie najdalej idące rozwiązania w materii transparentności podatkowej mają niektóre kraje nordyckie (Dania, Norwegia, Finlandia i Szwecja), które zasadniczo udostępniają analogiczne dane, niemniej nie zawsze dane są powszechnie upubliczniane, w niektórych przypadkach dostępne są w biurach władz podatkowych, jednakże dostęp do nich jest swobodny – organy nie mogą dociekać kto zwraca się z zapytaniem i z jakiego powodu.

³⁸ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1947), dalej: „ustawa o KAS”.

5. Konieczność przygotowania na realia transparentności podatkowej

Od 1 lipca 2016 r. ustawodawca nałożył na podatników obowiązek raportowania danych w formacie JPK.

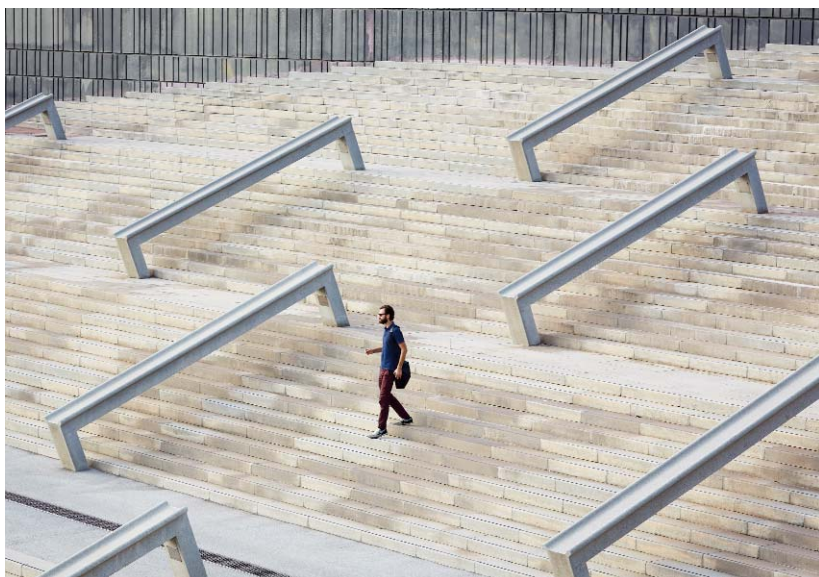
5.1 Obciążenia administracyjne

Rosnące wymagania stawiane podatnikom w zakresie m. in. obowiązków sprawozdawczych powodują wzrost obciążeń administracyjnych leżących po stronie podatników. Jako jeden z przykładów tego typu obciążeń wymienić można obowiązki podatników związane z wprowadzeniem do polskiego porządku prawnego instytucji Jednolitego Pliku Kontrolnego. Z jednej strony, od 1 lipca 2016 r. ustawodawca nałożył na podatników obowiązek raportowania danych w formacie JPK, co samo w sobie generuje dodatkowe nakłady pracy w celu wypełniania wymogów w zakresie szczegółowości gromadzenia danych przez podatników, z drugiej zaś, wprowadzenie JPK wiąże się również z obciążeniami natury finansowej, bowiem obowiązek przekazywania danych w formacie JPK niesie za sobą m. in. konieczność zadbania przez podatników o to, aby dotychczas posiadane przez nich systemy księgowo były w stanie wygenerować JPK.

Niekiedy obowiązki w zakresie przekazywania JPK będą wiązały się z nieco dalej posuniętą ingerencją w zakresie sprawozdawczości finansowej, bowiem mogą przyczynić się do konieczności zmiany dotychczasowych zasad prowadzenia ksiąg, a nawet sposobu dokumentowania transakcji handlowych dokonywanych przez podatników.

Innym przykładem są obciążenia wynikające ze zmian w zakresie sporządzania dokumentacji cen transferowych, które niosą za sobą obowiązek poszerzenia zakresu informacji przekazywanych organom. Do takich obciążeń zaliczyć można będzie z pewnością konieczność przygotowywania kosztownych oraz czasochłonnych, szczegółowych analiz porównawczych, których opracowanie w zdecydowanej większości przypadków nie będzie możliwe w ramach posiadanych zasobów kadrowych, a będzie wymagało zaangażowania wyspecjalizowanych usługodawców zewnętrznych.

Naturalną konsekwencją zaistnienia opisywanych sytuacji będzie generowanie dodatkowych kosztów prowadzenia działalności gospodarczej – z jednej strony związanej z kosztami obsługi nowych systemów księgowych, przystosowanych do wymogów JPK, a z drugiej może się wiązać także z koniecznością zatrudniania dodatkowych osób w celu zwiększenia personelu obsługującego wskazane systemy, a także odpowiedzialnego za prowadzenie sprawozdawczości podmiotów gospodarczych zgodnie z nowymi, rozszerzonymi wymogami w kwestii zwiększonego zakresu informacji przekazywanych organom.



5.2 Ramy dozwolonego planowania podatkowego

Z treści uzasadnienia Rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw³⁹, wprowadzającej klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania, wynika m. in., iż: „Wprowadzenie do polskiego porządku prawnego klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania uporządkuje system prawa podatkowego, wyznaczając granice dopuszczalnej optymalizacji podatkowej oraz wzmocni autonomię prawa podatkowego wobec prawa cywilnego”. Zgodnie z uzasadnieniem projektu, ustawodawca, chcąc zneutralizować negatywne skutki wejścia w życie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, wprowadził wraz z nią instytucję opinii zabezpieczających. Celem opinii ma być między innymi możliwość poznania przez podatników stanowiska administracji skarbowej w stosunku do opisanych we wniosku podatników, planowanych lub podjętych już transakcji, które, ze względu na ich naturę, mogą potencjalnie aktywować zastosowanie wobec nich klauzuli.

Kwestia ram dopuszczalnego planowania podatkowego, które nie będzie rodziło negatywnych konsekwencji po stronie podatników jest o tyle problematyczna, że obowiązują już co prawda przepisy wprowadzające klauzulę, natomiast trudno obecnie przesądzić w jakim kierunku zmierzać będzie podejście organów, jeśli chodzi o praktyczne stosowanie wskazanych regulacji. Warto więc mieć na uwadze fakt, iż przy podejmowaniu działań w zakresie planowania podatkowego konieczne będzie uwzględnienie niepewności potraktowania zastosowanych rozwiązań przez organy podatkowe, którą potęguje dodatkowo brak ugruntowanej praktyki w zakresie stosowania klauzuli obejścia prawa.

5.3 Możliwe ułatwienia

W związku z faktem rosnących wymogów w stosunku do podatników oraz dążeniami do zapewnienia jak największej transparentności podatkowej, uzasadnionym jest, iż wśród uczestników obrotu gospodarczego pojawiają się pewne obawy oraz niepewności. Jednakże, zarówno ustawodawca, jak i organy podatkowe, chcąc wyjść naprzeciw podatnikom, proponują pewne rozwiązania w związku z nakładanymi na podatników wymogami, które w założeniu mają się przyczynić do ułatwienia ich sytuacji.

Jednym ze wskazanych ułatwień, jest wspomniana powyżej instytucja opinii zabezpieczających, jako działanie mające w pewnym chociaż stopniu poprawić sytuację podatników i zminimalizować dolegliwość związaną z wprowadzeniem do polskiego porządku prawnego klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Innymi ułatwieniami mają być chociażby dwie opisane również powyżej instytucje, wprowadzone na mocy ustawy o poprawie otoczenia prawnego przedsiębiorców, stanowiącej element pakietu ułatwień dla przedsiębiorców „100 zmian dla firm”, zaproponowanego przez wicepremiera Morawieckiego, a więc instytucje objaśnień podatkowych oraz utrwalonej praktyki interpretacyjnej ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w której to głównym założeniem jest stanowisko polegające na tym, iż zastosowanie się przez podatników do utrwalonej praktyki ma skutkować przyznaniem im ochrony w zakresie stanów nią objętych. W zamyśle bowiem utrwalonej praktyki interpretacyjnej podatnikom, którzy nie wnioskowali o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, ale jednocześnie stosowali się do utrwalonej praktyki, przysługiwać ma taka sama ochrona, jaką mieliby w przypadku posiadania pozytywnej dla nich interpretacji indywidualnej.

³⁹ <http://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/F9586880528E8C3FC1257F86003475BD/%24File/367.pdf>

Jednym z interesujących rozwiązań, mogących przyczynić się do ułatwienia podatnikom wywiązywania się z rosnących wymogów w zakresie obowiązków raportowania, jest model tzw. monitoringu horyzontalnego, stosowany w holenderskiej administracji skarbowej, którego istotą jest między innymi to, że podatnik, decydujący się dobrowolnie na podjęcie współpracy z organami podatkowymi, odpowiada za prawidłowość prowadzonych przez siebie rozliczeń podatkowych, jednakże może w tym zakresie liczyć również na wsparcie administracji skarbowej. Należy pamiętać, iż czynnikiem warunkującym tego typu działania jest pogłębiona współpraca podatników z organami, oparta na ich wzajemnym zaufaniu. Zaletą tego typu działań jest rozwiązywanie problemów w sposób doraźny, bądź też nawet znajdowanie odpowiednich rozwiązań umożliwiających zapobieganie pojawieniu się potencjalnych komplikacji.

Jako rozwiązania przyczyniające się do ułatwienia sytuacji podatników w kontekście stawianych im, powiększających się wymogów raportowych, warto również wspomnieć o możliwości wprowadzenia do polskiego systemu podatkowego procedur ADR, czyli procedur dotyczących „alternatywnych metod rozwiązywania sporów” (ang. *alternative dispute resolution*, „ADR”). Za przykład mogą tu zaś posłużyć doświadczenia stosowania tego typu procedur w Wielkiej Brytanii. ADR stanowi jedynie narzędzie do osiągnięcia pozasądowych porozumień podatkowych, które w brytyjskiej

praktyce są głównym instrumentem relacji pomiędzy podatnikiem a administracją. Założeniem procedury ADR jest bardzo nieformalny kształt mediacji oraz oparcie się przede wszystkim na umiejętnościach mediatorów, którzy zbierają dotychczas pozytywne recenzje za profesjonalizm i skuteczność. Podkreśla się tu dobrowolność udziału uczestników. Program pilotażowy został zakończony sukcesem, za jaki należy uznać przeważającą proporcję sporów, w których osiągnięte zostało rozwiązanie. Z drugiej jednak strony, należy zwrócić uwagę na fakt, iż dotychczas do ADR były kierowane jedynie sprawy rokujące na rozwiązanie tą drogą. Mimo wszystko, dotychczasowe doświadczenia ADR spotkały się z pozytywnym przyjęciem i pokazały znaczne oszczędności zarówno czasu jak też w aspekcie finansowym⁴⁰.

Trzeba jednak pamiętać o tym, iż wprowadzenie ADR w znaczeniu, jakie ten termin nosi w Wielkiej Brytanii oraz w formie, jaka została tam przyjęta, jak również alternatywnych metod rozwiązywania sporów w szerszym znaczeniu do polskiego systemu prawa podatkowego, mogłoby być obarczone wieloma problemami zarówno natury prawnej – takiej, jak choćby konieczność przeprowadzenia reformy w postaci wdrożenia nowej konstrukcji materialnoprawnej tj. umowy publicznoprawnej pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym – jak również natury systemowej – w postaci podejścia i sposobu funkcjonowania administracji podatkowej w Polsce⁴¹.

⁴⁰ Raport PwC – Alternative Dispute Resolution – Wstęp do omówienia możliwości wprowadzenia alternatywnych metod rozwiązywania sporów podatkowych na gruncie polskiego prawa podatkowego; Por.: <http://www.hmrc.gov.uk/adr/>, Alternative Dispute Resolution for the Mass Market – Pilot Evaluation Report <http://www.hmrc.gov.uk/adr/pilot-evaluation-report.pdf>, Litigation and settlement strategy: <http://www.hmrc.gov.uk/practitioners/lss-intro.htm>, Resolving Tax Disputes, Commentary on the litigation and settlement strategy <http://www.hmrc.gov.uk/practitioners/lss-guidance-final.pdf> Resolving Tax Disputes, Draft Practical Guidance for HMRC Staff on the Use of Alternative Dispute Resolution in large or complex cases, draft of 27 June 2011 <http://www.hmrc.gov.uk/practitioners/adr-draft-guidance.pdf>, Tackling Tax avoidance, raport z marca 2011 r. http://cdn.hmctreasury.gov.uk/2011budget_taxavoidance.pdf

⁴¹ Ibidem.

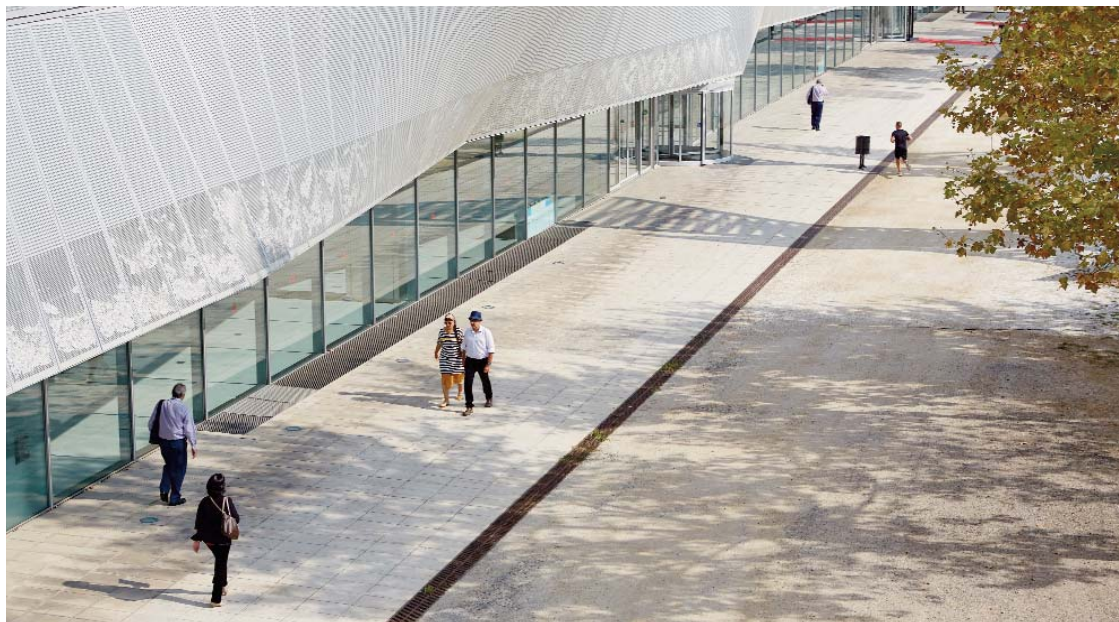
6. Konkluzje

Zakres obowiązków w zakresie sprawozdawczości podatkowej znacznie się zwiększa, co jest emanacją trendów międzynarodowych płynących z klimatu ekonomicznego i społecznego, panującego także w Polsce. Wymiernym skutkiem dla przedsiębiorców w Polsce są wprowadzane zmiany przepisów skierowane na maksymalne „prześwietlenie” przez fiskusa rozliczeń przedsiębiorców. W szczególności należy zwrócić uwagę na przerzucanie ciężaru uzyskiwania odpowiednio ustrukturyzowanych informacji o podatnikach z aparatu fiskalnego na instytucje finansowe, które w ramach różnych inicjatyw legislacyjnych są zobowiązane do coraz bardziej dokładnego badania statusu swoich klientów i kontrahentów, oraz raportowania informacji o ich aktywach i dochodach (podobnie jak w przypadku przepisów o przeciwdziałaniu praniu brudnych pieniędzy).

Tym samym, przedsiębiorcy powinni już teraz zdawać sobie sprawę z kierunku zmian i dążyć do wdrożenia procesów zapewniających zgodność z nowymi wymogami operacyjnymi w zakresie prawa podatkowego (ang. *operational tax*).

Fiskus bowiem na pewno uzyska o nich informacje – częściowo od nich samych, ale również od ich kontrahentów i klientów, jak i profesjonalnych instytucji świadczących na ich rzecz usługi, np. finansowe. W konsekwencji, tylko kwestią czasu jest zidentyfikowanie przez organy, którzy przedsiębiorcy nie mają odpowiednich procesów w tym zakresie. Taki zarzut będzie na pewno skutkował podejrzeniem, że dany przedsiębiorca od strony operacyjnej ukrywa błędy w rozliczeniach podatkowych bądź wręcz przestępstwa podatkowe (swoje lub swoich kontrahentów). Obecnie kluczowym dla przedsiębiorców powinno być zatem zapewnienie zgodności nowymi wymogami operacyjnymi w zakresie podatków.

Z drugiej strony ustawodawca powinien rozważyć wprowadzenie zmian rekompensujących zwiększane obciążenia administracyjne ułatwiając bieżące przekazywanie informacji podatnikom gotowym do rzetelnej współpracy i transparentności.



Kontakt



Mariusz Ignatowicz

Partner

E: mariusz.ignatowicz@pl.pwc.com

T: +48 502 184 795



Jan Tokarski

Dyrektor

E: jan.tokarski@pl.pwc.com

T: +48 502 184 651



Marcin Jaworski

Starszy Menedżer

E: marcin.jaworski@pl.pwc.com

T: +48 502 184 838



Marcin Wesołowski

Starszy Konsultant

E: marcin.wesolowski@pl.pwc.com

T: +48 519 506 415

