

System stworzony od podstaw, czyli prawdziwa historia 25-lecia polskich podatków

25lat
PRZEMIAN
GOSPODARCZYCH

EY

Building a better
working world

Spis treści

Wstęp	1
Wnioski	3
Podatek CIT	6
Podatek PIT	8
Podatek VAT	12
Akcyza	16
Podatki lokalne	19
Specjalne strefy ekonomiczne	22
Spory podatkowe	24
Międzynarodowe prawo podatkowe	28
Ceny transferowe	30
Sprawozdawczość podatkowa	34
Komentarze	37
Kontakt	53



Wstęp

Po ćwierć wieku mamy zrównoważony system podatkowy

.....

Gdy dziś spoglądamy na krajobraz podatkowy Polski, może nam się wydawać, że taki stan istnieje od zawsze. Przyzwyczailiśmy się do takiego kształtu tego systemu, do jego wszystkich wad i zalet. Tymczasem, musimy mieć świadomość, że jest on ciągle jeszcze w fazie rozwoju. Warto jednak podkreślić, że to, co go wyróżnia na tym etapie to fakt, że jest zrównoważony i praworządny.

.....

U schyłku PRL-u Polska nie dysponowała systemem podatkowym z prawdziwego zdarzenia. Wszystko to, co obowiązywało w obszarze podatków, sprowadzało się bardziej do tego, że państwo udawało, że zbiera podatki, a większość Polaków nie zdawała sobie nawet sprawy z tego, że je płaci (tak było np. z podatkiem od wynagrodzeń). Z drugiej strony system podatkowy służył do wywierania nacisków i faktycznego represjonowania niewielkiego sektora prywatnego.

W tym czasie, gdy w 1989 r. upadał w Polsce komunizm, a kraj przechodził demokratyczne zmiany, doszło do stosunkowo szybkiego i bardzo głębokiego przemodelowania systemu podatkowego. W przyspieszonym tempie przeszliśmy od opodatkowania „jednostek gospodarki społecznej” do współczesnych podatków, takich jak chociażby PIT (uchwalenie ustawy w 1991 r.), CIT (1992 r.) czy VAT (1993 r.). Pojawiły się też nowoczesne przepisy akcyzowe i skodyfikowana w 1997 r. procedura w formie Ordynacji podatkowej. Rok 1997 stał się dla rozwoju polskiego prawa podatkowego szczególnie ważny z jeszcze innego powodu. Wtedy wprowadzono do Konstytucji przepisy bezpośrednio dotyczące problemów podatkowych, m.in. art. 84 i art. 217. W tym samym roku nastąpiło powołanie wolnego zawodu zaufania publicznego: doradcy podatkowego.

Przez ostatnie 25 lat nowym ważnym źródłem prawa, ale także rozwiązań implementowanych do polskich przepisów podatkowych stało się międzynarodowe prawo: umowy międzynarodowe oraz prawo wspólnotowe UE. W ostatnich latach szczególnie to ostatnie odciska swoje wyraźne piętno na kształcie polskiego systemu podatkowego. Unia stara się nie tylko harmonizować podatki w ramach Wspólnoty, jak np. w obszarze VAT czy akcyzy, ale także wskazywać ścieżki rozwoju krajowych przepisów podatkowych, co widoczne jest np. w przenoszeniu do polskiego systemu podatkowego niektórych rozwiązań z obszaru podatków dochodowych.

System, jaki obecnie mamy w Polsce, jest **systemem zrównoważonym**. Oznacza to, że z jednej strony na podatnika nakładane są obowiązki, ale z drugiej daje mu się uprawnienia do obrony przed aparatem skarbowym. Warto tu podkreślić, że niektóre z rozwiązań są wiodące w skali Europy, np. system wiążących interpretacji podatkowych. Często klienci z Rumunii czy Rosji pytają, czy u nas oddają VAT jak się ma nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym? Odpowiedź brzmi: tak. System podatkowy w Polsce jest oparty o prawo - to **system wdrożony i nadzorowany przez legalistów**. Jeśli podatnik wykorzystał istniejące możliwości wynikające z prawa, nie ma publicznego „wieszania” go za to. Fiskus daje podatnikowi „przeżyć”, a następnie zmienia i uszczelnia prawo.

Po 25 latach nasz system jest ciągle niezbyt rozbudowany. Wbrew temu, co się niektórym wydaje, nasze przepisy nie są skomplikowane. Dla porównania: amerykańskie prawo podatkowe zajmuje całą długą półkę, a polskie to ciągle zaledwie jeden tom. To, że jest to system w fazie rozwoju sprawia, iż potrzebne



Jarosław Koziński

Partner Zarządzający Działem
Doradztwa Podatkowego EY

*W 1995 roku na spotkanie do Warszawy przyleciał 60-letni dyrektor finansowy ze Stanów Zjednoczonych. Umówiliśmy się o godz. 8 rano w polskiej siedzibie klienta. Czekając na gospodarza robiliśmy sobie kawę w kuchni i wymienialiśmy grzecznościowe uwagi. W pewnym momencie Amerykanin zapytał:
- A ty, chłopcze, to długo się już zajmujesz tymi podatkami?
- No dłużej, niż te podatki istnieją - odpowiedziałem.*



są dodatkowe interpretacje. Profesor Uniwersytetu Lwowskiego Stefan Rozmaryn pisał jeszcze przed II wojną światową o prawie podatnika do oszczędzania sobie podatku i do niepłacenia maksymalnych obciążeń, a jedynie tych wymaganych przez prawo. Kiedy system się będzie zmieniał ważne, żeby ta krucha równowaga między siłą państwa a prawem podatnika do obrony przed „nadgorliwością” fiskusa była zachowana.

Oddajemy w Państwa ręce raport „**System stworzony od podstaw, czyli prawdziwa historia 25-lecia polskich podatków**”. Chcieliśmy w nim podsumować minione ćwierćwiecze i zastanowić się, gdzie możemy być za kolejne 25 lat w sferze podatkowej. Jest to subiektywna i zróżnicowana ocena tego okresu. Mamy nadzieję, że to opracowanie pomoże spojrzeć z perspektywy na to, co udało nam się do tej pory w Polsce zbudować.

Jarosław Koziński
Partner Zarządzający Działem Doradztwa Podatkowego EY

Wnioski

W raporcie opisaliśmy proces ewolucji, jaki polski system podatkowy przeszedł w czasie ostatnich 25 lat.

Wysłuchując się przy tej okazji w głos liderów opinii w tej dziedzinie, czołowych polskich przedsiębiorców, a także analizując doświadczenia naszych ekspertów, stworzyliśmy pięć rekomendacji, które mogłyby pomóc w tworzeniu spójnego prawa podatkowego w kolejnym ćwierćwieczu.



Po pierwsze - nie szkodzić

System podatkowy powinien opierać się na zachowaniu równowagi między interesem podatnika i państwa. Cel fiskalny Ministerstwa Finansów powinien być realizowany z jednoczesnym zachowaniem prawa podatnika do pełnej swobody układania swoich relacji biznesowych. Nadmierna ingerencja państwa w tej sferze szkodzi. Z punktu widzenia przedsiębiorców ważne jest też, by zmiany w prawie nie były zbyt częste, a interpretacje wzajemnie się nie wykluczały oraz żeby długość i uciążliwość postępowań nie zagrażała istnieniu firm.

Po drugie - pomagać

Podatki mogą tworzyć klimat dla nowych inwestycji i stanowić przewagę konkurencyjną danego kraju. Od tego, w którym kierunku idzie polityka fiskalna państwa zależy, w jaki sposób i jaki biznes będzie się rozwijał. Przedłużenie działania specjalnych stref ekonomicznych do 2026 roku przełoży się na zwiększenie liczby nowych inwestycji produkcyjnych. Natomiast żeby przyciągnąć innowacyjne projekty, Polska powinna iść - podobnie jak bardziej rozwinięte kraje - w kierunku tworzenia zachęt podatkowych w postaci ulg czy dotacji na badania i rozwój.

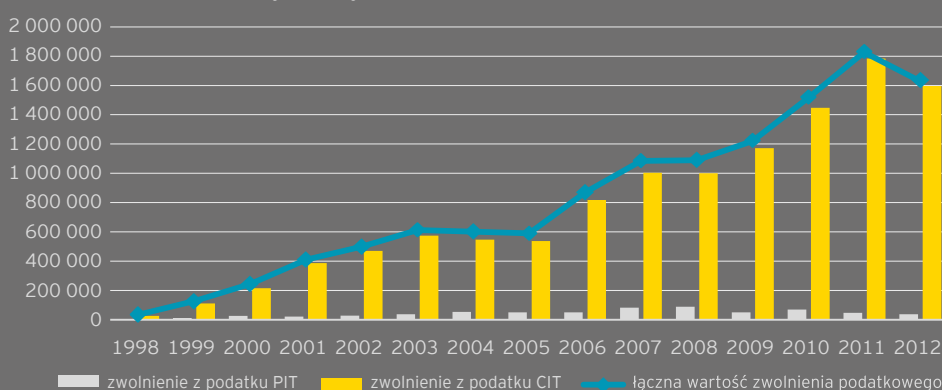
Ranking państw UE - wpływy podatkowe jako procent PKB poszczególnych państw w 2012 r.*

Państwo	Miejsce
Dania	1
Belgia	2
Francja	3
Szwecja	4
Finlandia	5
Włochy	6
Austria	7
Luksemburg	8
Węgry	9
Niemcy	10
Holandia	11
Słowenia	12
Chorwacja	13
Wielka Brytania	14
Cypr	15
Czechy	16
Grecja	17
Malta	18
Hiszpania	19
Polska	20
Estonia	21
Portugalia	22
Irlandia	23
Słowacja	24
Rumunia	25
Łotwa	26
Bułgaria	27
Litwa	28

Źródło: Eurostat

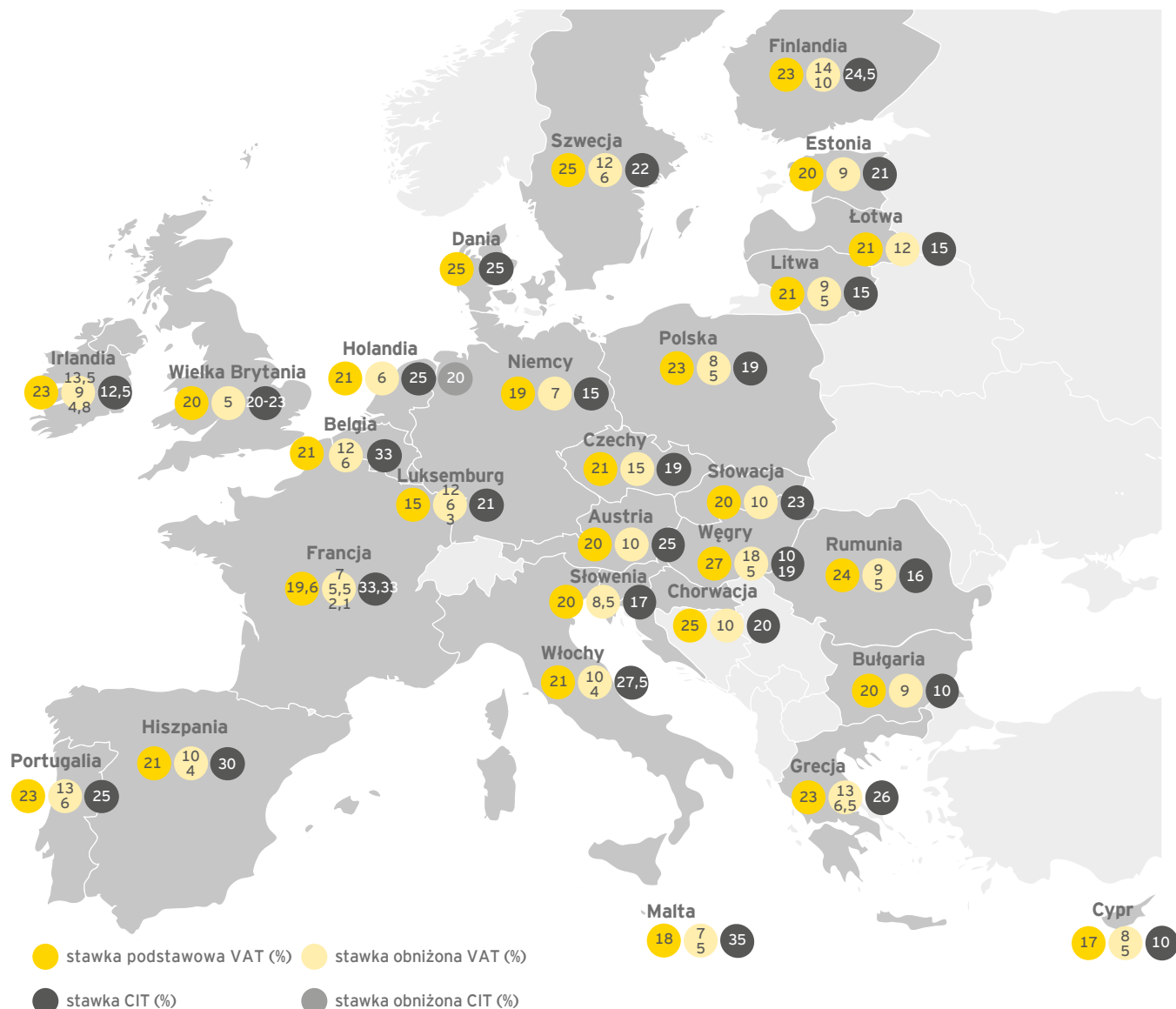
* w kolejności malejącej

Zwolnienia podatkowe przedsiębiorców działających na terenie SSE i spółek zarządzających SSE (w tys. zł)



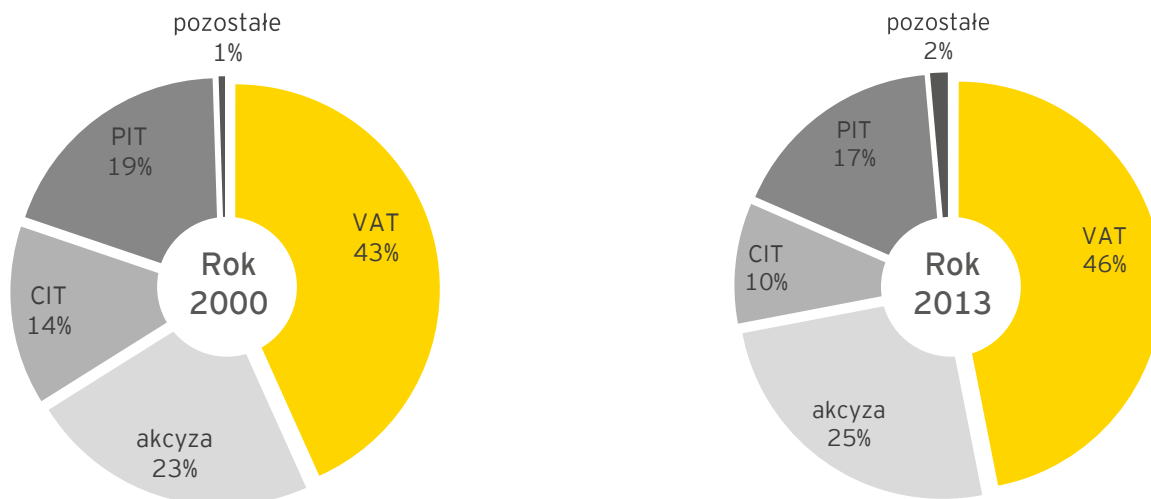
Źródło: Ministerstwo Gospodarki

Stawki podatkowe VAT i CIT obowiązujące w państwach członkowskich UE w 2013 r.



Źródło: opracowanie własne

Dochody podatkowe a dochody z wybranych podatków



Źródło: opracowanie własne

Po trzecie - konsultować

Przy okazji tworzenia ustaw kluczowych dla funkcjonowania przedsiębiorców, warto wziąć pod uwagę głos biznesu. Państwo i firmy mają wspólny cel - uszczelnić system podatkowy. Chodzi o wypracowanie rozwiązań, które nie pozwolą na to, by przestępca miał przewagę nad podmiotem działającym zgodnie z prawem. Stworzenie wspólnej platformy konsultacyjnej pomogłoby rozwiązać wątpliwości już na etapie tworzenia prawa, a nie po jego implementacji.

Po czwarte - tworzyć

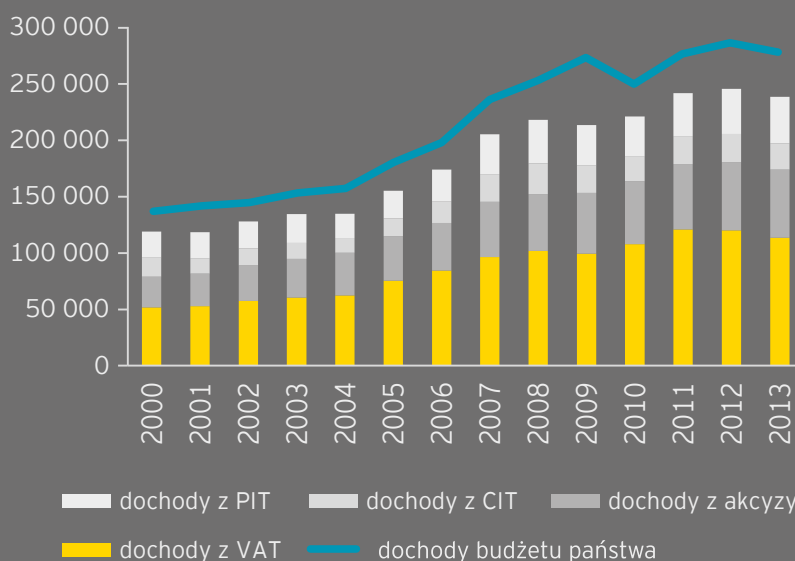
Akty prawne nie powinny być tworzone *ad hoc* - dla zaspokojenia tymczasowych potrzeb czy interesów politycznych. Trzeba wykorzystać potencjał i wiedzę ekspertów podatkowych i autorytetów akademickich do tworzenia czytelnego, spójnego systemu, który nie będzie „łatany” interpretacjami. Ważna w tym wszystkim jest wizja i dyskusja o tym, w którą stronę nasz system podatkowy powinien ewoluować.

Po piąte - edukować

Edukacja urzędników skarbowych ma kluczowe znaczenie w dobrym funkcjonowaniu systemu podatkowego. Powinni oni wiedzieć, jak w praktyce funkcjonuje biznes, jak działa branża, jakie czynniki w danym momencie wpłynęły na taką a nie inną decyzję biznesową. W każdym postępowaniu litera prawa powinna być uzupełniona duchem prawa. A otwartość na rozmowę z podatnikiem w sprawach spornych oraz przyjęcie zasady *in dubio pro tributario* - czyli w razie wątpliwości na korzyść podatnika - pozwoli efektywniej (bo za zgodą obu stron) egzekwować należności podatkowe.

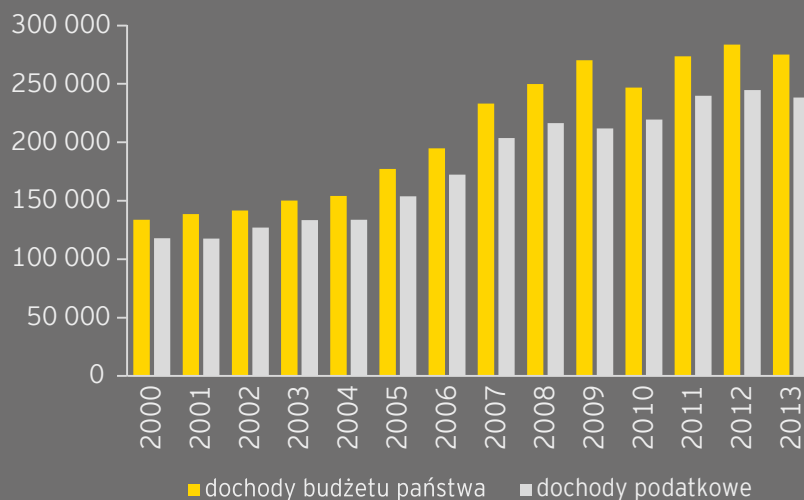
Autorzy:
Agnieszka Tałasiewicz
Jarosław Koziński

Dochody budżetu państwa a dochody z wybranych podatków w latach 2000-2013 (w mln zł)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych GUS

Dochody budżetu państwa a dochody podatkowe w latach 2000-2013 (w mln zł)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych GUS

1

Podatek CIT

Droga do nowoczesności



1989

Wprowadzenie podatku dochodowego od osób prawnych w drodze ustawy



1992

Nowa ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

System opodatkowania CIT w Polsce ma 25 lat. W tym czasie wraz z rozwojem gospodarki intensywnie się zmieniał, zmierzając w kierunku obniżenia stawki podatkowej z jednoczesną próbą rozszerzenia zakresu opodatkowania i uszczelnienia systemu podatkowego.

Od 1989 r. wysokość stawki podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) zmniejszyła się o ponad połowę - z 40% do 19%. Oznacza to, że nominalny ciężar opodatkowania stał się znacznie mniejszy, co niewątpliwie jest istotnym elementem stanowiącym o konkurencyjności polskiej gospodarki. Stopniowemu obniżaniu wysokości stawki CIT towarzyszyły jednak obserwowane przez ostatnie lata zmiany prawa idące w kierunku uszczelnienia systemu podatkowego, tak aby objąć nim jak najszerszy zakres przychodów.

Wysokość stawek CIT w Polsce w latach 1992-2014

Rok	Wysokość stawki (w %)
1992-1996	40
1997	38
1998	36
1999	34
2000	30
2001-2002	28
2003	27
2004-2014	19

Źródło: opracowanie własne

Nowoczesny system, czyli jaki?

Mówiąc o tendencji zmierzającej do uszczelnienia systemu podatkowego CIT, nie sposób nie zauważyć planowanych zmian dotyczących CFC (ang. *Controlled Foreign Corporation*) oraz cienkiej kapitalizacji, a także tych ostatnich dla spółek komandytowo-akcyjnych.

Planowane zmiany dotyczące CFC rozszerzają opodatkowanie na spółki zagraniczne pozostające pod kontrolą polskich podmiotów.

Celem tych przepisów jest przede wszystkim przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania przy wykorzystaniu mechanizmu przesuwania dochodów podatkowych do spółek zależnych zlokalizowanych w krajach o preferencyjnych systemach podatkowych. Cel ten ma być zrealizowany poprzez opodatkowanie w Polsce dochodów realizowanych za granicą przez tzw. spółki kontrolowane (CFC). Tego typu mechanizmy w zaawansowanych jurysdykcjach podatkowych są od wielu lat standardem.

Podobnie jest z cienką kapitalizacją - funkcjonujące od lat przepisy ograniczające odliczalność odsetek od finansowania wewnątrzgrupowego były bardzo proste i *de facto* nie powodowały, że zamierzony cel był osiągany.

Obecnie planowane zmiany mają wprowadzić bardziej restrykcyjne ograniczenia w odliczalności odsetek od finansowania wewnątrzgrupowego, które w zamierzeniu mają objąć większość pożyczek udzielanych przez podmioty powiązane. Obecnie ograniczenia te dotyczą zasadniczo jedynie finansowania

od bezpośredniego udziałowca oraz podmiotów od niego bezpośrednio zależnych. Zmianie ulegnie również proporcja długu do kapitału, która określa ustawy limit odliczeń. Dodatkowo, jako alternatywa do tradycyjnego sposobu kalkulacji odsetek podlegających odliczeniu dla celów podatkowych, planowane jest wprowadzenie drugiej metody – to w gestii podatnika będzie decyzja, którą metodę stosować. Co istotne, metoda ta będzie dotyczyć zarówno odsetek od zadłużenia wewnątrzgrupowego, jak i zewnętrznego, a limity odliczeń będą ustalane na podstawie określonych danych wskaźnikowych (m.in. stopa referencyjna, zysk operacyjny). Co ważne, nowe, bardziej restrykcyjne przepisy nie powinny objąć pożyczek przekazanych przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej.

Kolejnym istotnym przejawem zmian systemowych w Polsce było opodatkowanie CIT spółek osobowych.

Mowa tu o spółkach komandytowo-akcyjnych, które począwszy od 2014 roku mają status podatnika CIT.

W tym przypadku, głównym celem nowelizacji przepisów CIT było uszczelnienie systemu podatkowego poprzez zablokowanie mechanizmu wykorzystującego specyfikę spółek komandytowo-akcyjnych dla celów podatkowych, uwzględniając zasadę, że prowadzenie działalności gospodarczej niezależnie od formy powinno być opodatkowane na takich samych zasadach.

Polska jest konkurencyjna, ale...

Opodatkowanie CIT w Polsce jest stosunkowo konkurencyjne ze względu na niską - na tle innych krajów Wspólnoty - 19% stawkę podatku. Jednak z drugiej strony są określone gałęzie przemysłu, które przy standardowym poziomie opodatkowania CIT realizowały ponadstandardowe zyski - co niewątpliwie było istotnym bodźcem dla

Wpływy CIT w latach 2000-2013

Rok	PKB (w mln zł)	Wzrost PKB (w %)	Dochody podatkowe (w mln zł)	Dochody z CIT (w mln zł)
2000	744 378	4,30	119 643,9	16 867,6
2001	779 564	1,20	119 101,3	13 219,6
2002	808 578	1,40	128 750,9	15 008,4
2003	843 156	3,90	135 227,6	14 108,0
2004	924 538	5,30	135 571,2	13 071,7
2005	983 302	3,60	155 859,5	15 762,4
2006	1 060 031	6,20	174 876,0	19 337,4
2007	1 176 737	6,80	206 385,2	24 540,2
2008	1 275 432	5,10	219 499,3	27 159,6
2009	1 343 366	1,60	214 878,8	24 156,6
2010	1 415 385	3,90	222 552,6	21 769,9
2011	1 472 000	4,30	243 210,9	24 861,9
2012	1 595 264	2,00	248 274,5	25 145,7
2013	1 635 746	1,60	241 650,9	23 075,3

Źródło: Ministerstwo Finansów

inwestorów zagranicznych planujących rozpoczęcie działalności w Polsce. Zauważyło to Ministerstwo Finansów proponując wprowadzenie dodatkowego opodatkowania wybranych branż, tzw. renty surowcowej, wycelowanej w konkretne gałęzie przemysłu. Ewidentnym przykładem realizacji tego pomysłu jest tzw. podatek miedziowy czy węglowodorowy. Mechanizm zakładający inne zasady opodatkowania wybranych branż nie jest nowością w krajach prowadzących działalność wydobywczą. Kluczowe jest jednak, aby wprowadzane zmiany były dostosowane do specyfiki działalności w tych obszarach (m.in. wysoka kapitałochłonność, długi okres zwrotu z inwestycji) zachowując przy tym konkurencyjność Polski na arenie międzynarodowej.

CIT w Unii Europejskiej

A w którym momencie jest Unia, jeśli chodzi o CIT? Od wielu lat trwają prace nad stworzeniem wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania - CCCTB (ang. *Common Consolidated Corporate Tax Base*) dla przedsiębiorstw działających w różnych krajach Unii. Projekt CCCTB przewiduje nie tylko wprowadzenie wspólnych zasad ustalania podstawy opodatkowania. Proponuje także wprowadzenie algorytmu podziału skonsolidowanych dochodów grup międzynarodowych pomiędzy państwa, w których są one obecne. Projekt dyrektywy CCCTB nie odnosi się natomiast do kwestii harmonizacji stawek podatkowych. Problem jednak w tym, że na tego typu zmiany muszą zgodzić się jednomyślnie wszystkie kraje należące do Wspólnoty.

Autorzy:
Mateusz Pociask
Magdalena Kowalska

2

Podatek PIT

Ludzka strona podatków



1992

Wejście w życie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Pierwsza ustawa regulująca podatek dochodowy Polaków. Obowiązują trzy stawki podatku: 20, 30 i 40 procent.



1993

Pierwsza roczna deklaracja PIT



1994

Ostatni popiwek

Podatek od ponadnormatywnych wynagrodzeń, który obciążał przedsiębiorstwa przekraczające ustalony poziom wzrostu płac.



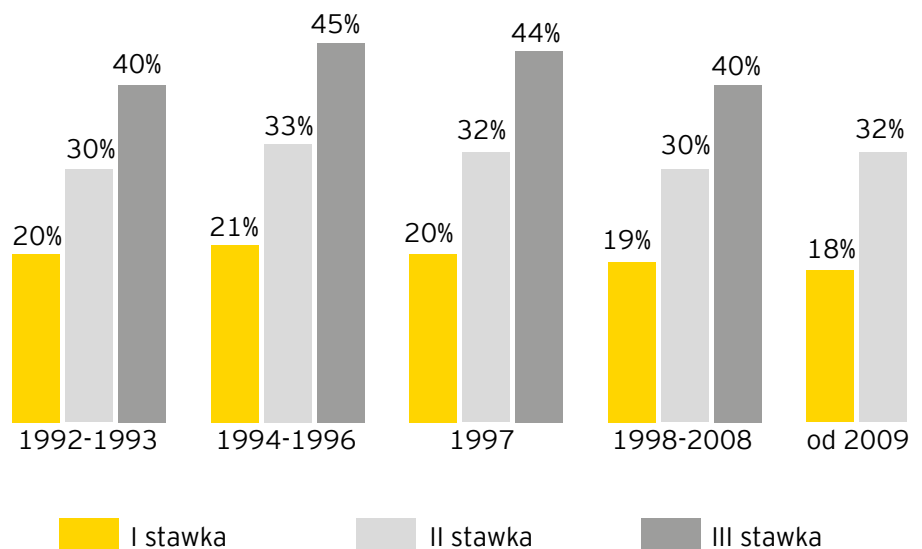
2008

Wprowadzenie deklaracji elektronicznych do rozliczania się z fiskusem

W ciągu 22 lat obowiązywania ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) była zmieniana wielokrotnie. Tylko od roku 2012, kiedy ogłoszono tekst jednolity, ustawa o PIT doczekała się kolejnych kilku nowelizacji. Jednocześnie, gdyby nie obniżka stawek podatkowych w 2009 r., ten kluczowy element w opodatkowaniu dochodów osobistych pozostałby prawie niezmienny od 1992 r.

Cieszy więc fakt, że obecnie nasze nominalne obciążenia są niższe. Nadal jednak nie jest to podatek liniowy, postulowany wielokrotnie przez różne formacje rządzące. Dziś na wprowadzenie podatku liniowego też nie ma co liczyć. Powód? Trudna sytuacja budżetowa. Obecnie tendencja jest raczej odwrotna, zmierzająca do podnoszenia realnego opodatkowania.

Zmiany stawek podatkowych PIT od 1992 roku



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

Dodatkowo, po ponad 20 latach zdecydowanie mniejsza jest liczba możliwych odliczeń, szczególnie przynoszących znaczne obniżenie faktycznych zobowiązań podatkowych. Oznacza to, że rzeczywiste kwoty

podatku osobistego, które podatnicy wpłacają do urzędów skarbowych, zmniejszają się znacznie wolniej niż wynikałoby to z obniżenia stawek podatkowych.



Dziwna historia nowelizacji

W długiej historii obowiązywania ustawy o PIT, w wyniku jej wielu nowelizacji zdarzały się poprawki, których legislacyjna jakość pozostawiała wiele do życzenia. Niejednokrotnie podejmowano próby wprowadzenia przepisów, które z czasem okazywały się sprzeczne z Konstytucją i których obowiązywanie szybko uchylano.

Przykład 1: Podatek 2% od transferów pieniężnych za granicę



Rozwiązanie wprowadzono w 2002 r. wbrew założeniom konstrukcyjnym podatku dochodowego, gdyż obciążało obrót, a nie dochód. W tym samym roku Trybunał Konstytucyjny uchylił ten kuriozalny przykład niespójności legislacyjnej.



Przykład 2: Stawka podatkowa 50% wprowadzona z początkiem 2005 roku

Spotkał ją podobny los, tu jednak zakwestionowano jedynie tryb nowelizacji, wskutek czego przez kilka lat przepis dotyczący tego podatku - choć martwy - tkwił w tekście ustawy, wprowadzając podatników w dezorientację.

Przykład 3: Przychody wynikające z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy



Ten przepis w ustawie to kolejny przykład dość specyficznego rozwiązania, które obowiązuje do dziś. Zdarza się, że podatnicy tłumaczą się z posiadanego majątku, powołując naganne moralnie źródła, jakim jest np. prostytutka. Na gruncie prawa materialnego organy podatkowe są bezradne, chyba że podważą wiarygodność takich tłumaczeń. Na podstawie tego przepisu organy państwowe nie mogą jednak z góry odrzucić tego rodzaju argumentacji.

Topniejące preferencje

Tematem szczególnie interesującym wszystkich podatników PIT są ulgi. Pozwalają one na obniżenie obciążeń podatkowych. Sama Ordynacja podatkowa definiuje je szeroko, tj. jako przewidziane w przepisach prawa podatkowego zwolnienia, odliczenia, obniżki albo zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku. Jednak, mówiąc o ulgach, większość podatników ma na myśli odliczenia od dochodu lub podatku dokonywane w procesie przygotowania rocznej deklaracji podatkowej.

Niestety, na przestrzeni lat katalog odliczeń generalnie ulegał zmniejszeniu.

Przykład 1



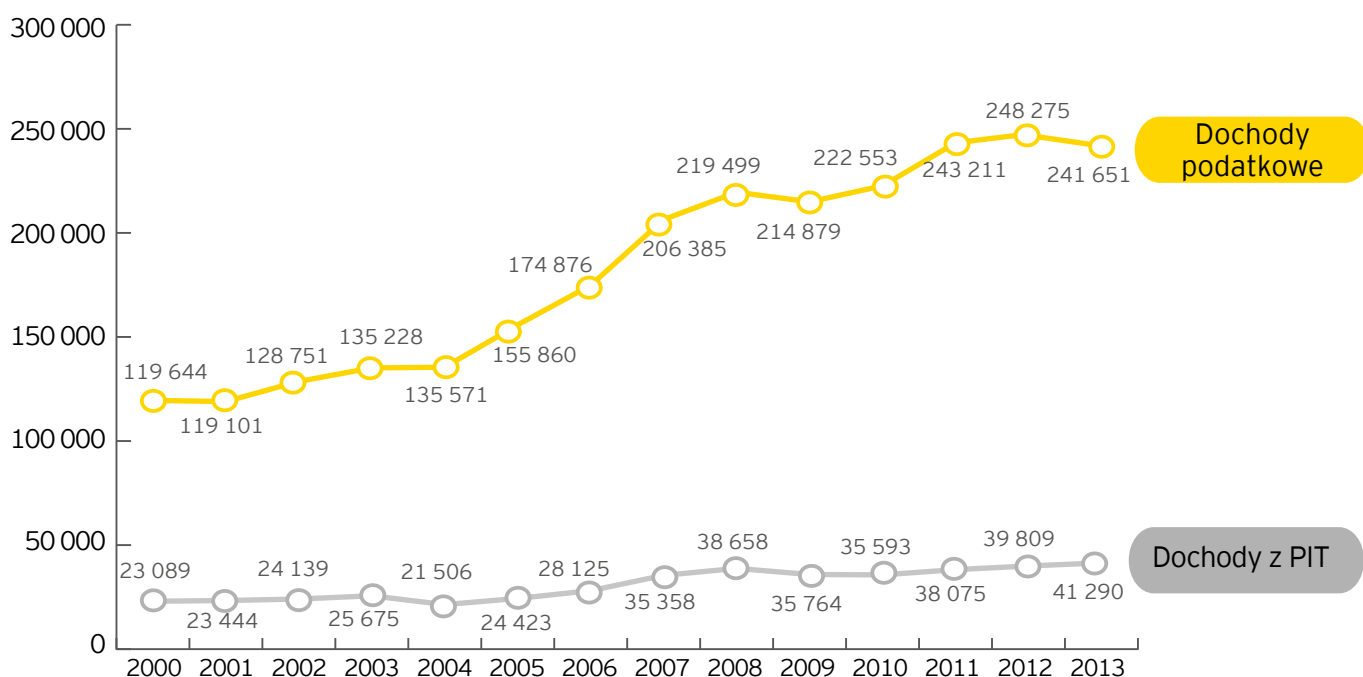
Historycznie szczególną popularność u podatników zdobyły ulgi, które umożliwiały odliczenie wydatków związanych z opieką zdrowotną, remontem i modernizacją lokalu mieszkalnego, zakupem przyrządów i pomocy naukowych, dokształcaniem i doskonaleniem zawodowym podatnika, rentami i innymi trwałymi ciężarami opartymi na tytule prawnym.

Przykład 2

Z punktu widzenia redukcji zobowiązań podatkowych istotne kwotowo odliczenia odnosiły się do wydatków związanych z budową lokali mieszkalnych pod wynajem, wydatków na własne potrzeby mieszkaniowe (przykładowo: budowa budynku mieszkalnego lub zakup lokalu mieszkalnego).



Dochody podatkowe a wpływy z tytułu podatku PIT w latach 2000-2013 (w mln zł)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Nieliczne ze wspomnianych odliczeń funkcjonowały nadal w systemie prawnym na zasadzie praw nabytych. Zlikwidowane odliczenia niekiedy zostały zastąpione przez nowe ulgi, np. związane z wykorzystywaniem internetu, odliczanie odsetek od kredytu mieszkaniowego, darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego. Jednak ograniczenia kwotowe w ich stosowaniu spowodowały, że nie są one w stanie zrównoważyć obciążeń wynikających z likwidacji wcześniejszych ulg.

Uproszczenie nie zawsze nim jest

Na przestrzeni ostatnich lat obowiązywania ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawodawca wielokrotnie podkreślał

dążenie do odciążenia podatników od czynności administracyjnych związanych z rozliczeniem PIT. Uproszczenie systemu, mniejsza liczba deklaracji - to tylko niektóre z postulatów.

Niejednokrotnie jednak zmiany odpowiadające na te postulaty przynosiły skutek odwrotny do zamierzonego.

Przykład podatnika, który w danym roku podatkowym osiągnął przychody z trzech źródeł - umowy o pracę, sprzedaży nieruchomości oraz sprzedaży akcji pracowniczych

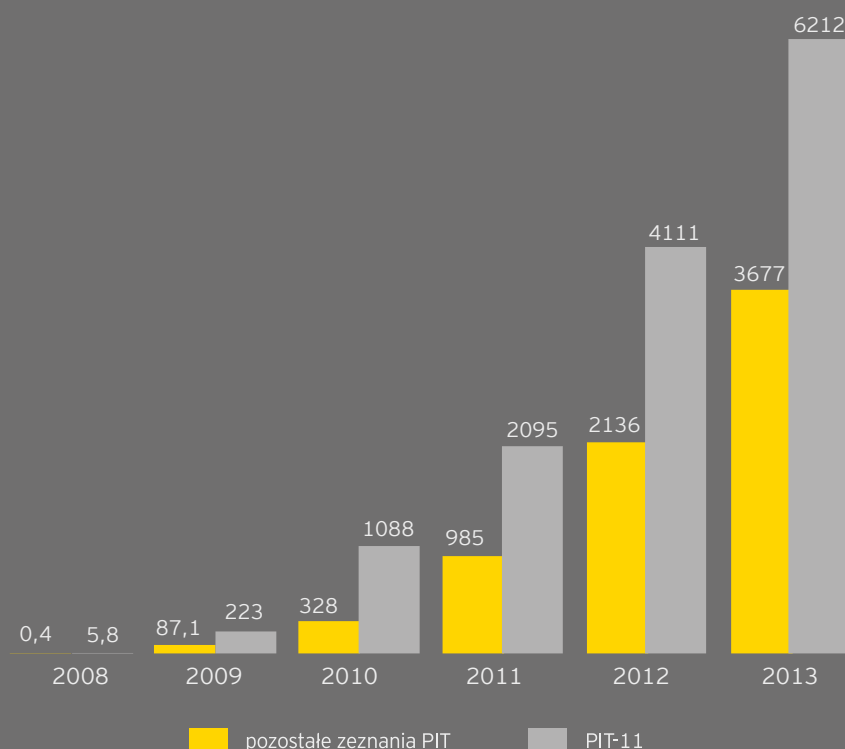
Od 1992 roku, a zatem w pierwszych latach obowiązywania ustawy, podatnik mógł zadeklarować swoje dochody w jednym zeznaniu rocznym. Natomiast podatnik, który osiągnie przychody z tych źródeł przychodów w 2014 roku, będzie zobowiązany do złożenia aż trzech zeznań podatkowych: PIT-37, PIT-39 oraz PIT-38.



Internet terazniejszością w podatkach

Są jednak i pewne zmiany, które rozliczenia ułatwiły, np. możliwość składania deklaracji podatkowych drogą elektroniczną. System ten działa od 2008 roku i od tego momentu do 30 kwietnia 2014 r. już około 12 milionów zeznań PIT zostało złożonych przez podatników w formie elektronicznej. Zamierzeniem rządu jest, aby od początku 2015 roku płatnicy obowiązkowo składali roczne informacje o przychodach pracowników w formie elektronicznej. Takie rozwiązanie byłoby systemowym dopełnieniem procesu składania zeznań w podatku dochodowym od osób fizycznych. Pozostaje mieć nadzieję, że te dwie platformy informatyczne – jedna dla płatników, druga dla podatników – będą ze sobą współpracowały.

Wybrane deklaracje PIT wysłane przez internet (w tys.)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów



W pierwszej połowie 2014 r. podatnicy złożyli przez internet ponad 5 mln deklaracji PIT, a płatnicy prawie 8 mln PIT-11.

Autorzy:
Michał Grzybowski
Marek Jarocki

3

Podatek VAT

Trzy rewolucje w dwie dekady. A to dopiero początek



1993

Wprowadzenie podatku od towarów i usług



2004

Wejście Polski do Unii Europejskiej

Przyjęcie unijnego porządku prawnego i Dyrektywy VAT.



2008

Pierwszy polski wyrok Trybunału Sprawiedliwości UE w sprawie VAT



2014

Gruntowne zmiany dyrektywy unijnej, a tym samym polskich przepisów

Szosta Dyrektywa Rady z 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych (77/388/EEC)

W efekcie jej przyjęcia do polskiego porządku prawnego nastąpiło zniesienie granic celnych pomiędzy Polską a innymi państwami członkowskimi. Doszło do wyodrębnienia na gruncie VAT nowej kategorii transakcji - transakcji wewnątrzspółnotowych, do których zaliczają się wewnątrzspółnotowe nabycie towarów i wewnątrzspółnotowa dostawa towarów.

Średnio co dziesięć lat mamy w obszarze podatku VAT jakąś rewolucję. To duża częstotliwość biorąc pod uwagę, że mówimy o regulacjach zapewniających około 50 proc. podatkowych wpływów do budżetu. A w przyszłości będzie jeszcze ciekawiej.

Między trzema ostatnimi rewolucjami, które objęły polskich podatników, trwała ciągła ewolucja VAT-owskich przepisów. Nie zmienia to faktu, że unijna Dyrektywa o VAT to wciąż jeden z najbardziej niedoskonałych aktów prawnych w UE i niewykluczone, że powinna zostać napisana od nowa, na co zapewne muszą się powoli przygotowywać miliony podatników na wspólnotowym rynku.

Wówczas też na podatników zostało nałożonych wiele nowych obowiązków, z którymi dotychczas nie mieli do czynienia. Na przykład nowością była konieczność specyficznego sposobu określenia miejsca opodatkowania, odmiennego definiowania dostawy towarów i świadczenia usług, konieczność sporządzania tzw. informacji podsumowujących czy deklaracji Intrastat.

Terapia szokowa raz na 10 lat

Cofnijmy się jednak o 21 lat. Pierwsza polska ustawa o podatku od towarów i usług wyglądała zupełnie inaczej niż ta dzisiejsza. Niektóre transakcje wówczas w ogóle nie były opodatkowane, np. udzielenie licencji, czy też oddanie gruntów w wieczyste użytkowanie. Nasza ustawa cierpiała na szereg „chorób wieku dziecięcego”. Stąd wielokrotna jej nowelizacja między 1993 a 2004 rokiem. Ten czas można nazwać ewolucją, po której - wraz z wejściem Polski do UE - nastąpiła zmiana rewolucyjna.

1 maja 2004 r. przyjęliśmy do swojego porządku prawnego dorobek unijny i Szóstą Dyrektywę VAT. Wprowadzenie tych zmian w 2004 r. było pewnego rodzaju szokiem dla polskich podatników, gdyż wcześniej transakcje towarowe z podmiotami zagranicznymi stanowiły co do zasady import towarów i eksport towarów. Obecnie rozliczanie transakcji wewnątrzspółnotowych to żadna nowinka, natomiast wówczas był to poważny wstrząs, rzutujący na działalność każdego przedsiębiorcy.

Nowe prawa dla podatników

Oprócz obowiązków podatnicy zyskali też nowe prawa, w tym możliwość powoływania się w sporach z organami podatkowymi bezpośrednio na przepisy wspólnotowe oraz na orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Reguły z tym związane nie wynikają i nie muszą wynikać wprost z ustawy o VAT. Są one konsekwencją konieczności respektowania przez państwo polskie prawa UE, które zaakceptowaliśmy w traktacie akcesyjnym.

I nie ulega wątpliwości, że z nowych uprawnień polscy podatnicy nauczyli się korzystać dość szybko. Szczególnie gdy spostrzegli, że stanowią one istotny środek obronny przeciwko nadmiernemu fiskalizmowi organów, jak i nazbyt restrykcyjnej wykładni przepisów.

Niezgodne, czyli do zmiany

Nowelizacji ustawy o VAT po 1 maja 2004 r. było już 36. Średnio co roku przypada ich ponad trzy. W pierwszych latach obowiązywania nowej ustawy zmiany wynikały w dużej mierze właśnie z konieczności odejścia

od „starego” rozumienia systemu odliczania podatku naliczonego i przejście na rozumienie wspólnotowe, dla którego kluczowe jest zapewnienie, że podstawowa zasada VAT, czyli neutralność, jest zachowana. Przykładowo dotyczyło to możliwości odliczania VAT od:

- ▶ samochodów osobowych (wyrok TSUE ws. Magoora)
- ▶ kosztów niestanowiących dla celów podatku dochodowego kosztów uzyskania przychodów
- ▶ importu usług z rajów podatkowych (wyrok TSUE ws. Oasis)
- ▶ podatku naliczonego rozliczanego tzw. współczynnikiem VAT, jeśli wynosił on poniżej 2%.

Teraz polska ustawa w dużej mierze jest już zgodna z Dyrektywą VAT. Nie oznacza to jednak końca sporów z fiskusem, które odbywają się bardziej na kanwie interpretacji prawa niż samego literalnego brzmienia przepisów.

Powolna liberalizacja

Przedsiębiorcom dość długo przyszło czekać na pewne praktyczne udogodnienia dotyczące obowiązków formalnych. Część z nich w końcu się pojawiła.

Wszystkie te zmiany należy ocenić pozytywnie. Polska jest nadal krajem dość formalistycznym, więc każde uproszczenie jest ważne, bo zmniejsza koszty funkcjonowania podatników i przyczynia się do wzrostu ich konkurencyjności. Warto jednak, aby w przyszłości ustawodawca pomyślał o wykorzystaniu jeszcze innych możliwości przewidzianych Dyrektywą - np. w zakresie tworzenia tzw. grup VAT, które w innych krajach UE z powodzeniem od lat funkcjonują.

Przykład skuteczności powoływania się na przepisy unijne



Wydanie szeregu orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego, ale również Trybunału Sprawiedliwości UE, uznających polskie przepisy za naruszające prawo wspólnotowe.



36 - tyle było nowelizacji ustawy o VAT po 1 maja 2004 r.

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej zastąpiła wcześniej obowiązującą Szóstą Dyrektywę.



Przykłady udogodnień dla przedsiębiorców:

- ▶ zmniejszenie obowiązków formalnych związanych z elementami faktury i faktury korygującej
- ▶ złagodzenie interpretacji dotyczących e-faktur, samofakturowania i fakturowania przez podmiot trzeci
- ▶ wprowadzenie uproszczeń dla towarów sprowadzanych do magazynów konsygnacyjnych
- ▶ umożliwienie rozliczania VAT importowego przez deklarację VAT
- ▶ wprowadzenie i późniejsze dostosowanie mechanizmu ulgi na złe długi w VAT



.....

W ostatnich 10 latach statystycznie co 2 dni zmieniało się brzmienie ustaw podatkowych.

Tylko w 2013 r. miało miejsce aż 6 nowelizacji ustawy o VAT.

Zmian w VAT było wiele, ale stawki podstawowe prawie się nie zmieniają: 22% (w latach 2011-2016 - 23%).

Każde kolejne 4 miesiące to 1000 nowych interpretacji dotyczących podatku VAT.



.....

Przykład uszczelniania systemu i zapobiegania oszustwom

Wprowadzenie od 1 października 2013 r. odwrotnego opodatkowania prętów stalowych w Polsce, które dało budżetowi Państwa wpływ ponad 100 mln zł VAT już w pierwszym kwartale obowiązywania przepisów.

.....

2014, czyli rok zmian

Ostatnia duża nowelizacja miała miejsce od 1 stycznia 2014 r., kiedy to m.in. całkowicie zmodyfikowane zostały zasady określania momentu powstania obowiązku podatkowego, ustalania podstawy opodatkowania dla celów VAT, czy też odliczania podatku naliczonego. Większość przedsiębiorców musiała podjąć odpowiednie działania, np. dokonać modyfikacji w systemach finansowo-księgowych, wprowadzić zmiany do dotychczasowych procedur czy też przeszkolić pracowników.

Od 1 kwietnia 2014 r. zmianie uległy także zasady odliczania VAT od samochodów osobowych oraz kosztów związanych z ich eksploatacją. Przy samochodach odliczenie spadło z 60% do 50% (ale bez ograniczenia kwotą, która poprzednio wynosiła 6 000 zł), a przy kosztach - ze 100% do tylko 50%.

Na szczęście dla obu tych zmian tym razem *vacatio legis* było dość długie (dla zmian od 1 stycznia wielomiesięczne, co jest ewenementem, bo zwykle w przeszłości było ono znacznie krótsze), więc czasu na przygotowania było sporo.

Stawki prawie bez zmian, ale...

Co ciekawe, od wprowadzenia VAT w 1993 r. stawki tego podatku zmieniły się tylko 2 razy.

Za pierwszym razem dodano stawkę 3%, co w skali makro nie miało zbyt dużego znaczenia. Za drugim razem w 2011 r. stawki podniesiono czasowo (najprawdopodobniej do końca 2016 r.) o 1%.

Wydaje się więc, że w tym zakresie przepisy są stabilne, szczególnie jeśli porównać Polskę z innymi krajami UE, gdzie zmian było nawet kilkanaście w analogicznym okresie. Sama skala podwyżki też nie jest duża, jeśli spojrzeć na

innych - za niechlubnego rekordzistę można uznać Węgry, które w 2008 r. miały stawkę 20%, a dziś mają 27%.

Warto jednak wskazać, że stawki VAT uzależnione są w dużej mierze od klasyfikacji statystycznych, a tu zmian było wiele (w tym największa - od 2011 r. zaprzestano stosowania PKWiU z 1997 r., a rozpoczęto z 2008 r.). Wciąż wydawane są również interpretacje i wyroki dotyczące np. tego, czy mamy do czynienia z kilkoma odrębnymi świadczeniami (do których mogą być stosowane różne stawki VAT), czy też ze świadczeniem złożonym opodatkowanym łącznie. Powoduje to, że w skali mikro stawki VAT podlegają wahaniom.

Pytanie więc, czy nie byłoby słuszne - choć dziś o tym raczej cicho - aby odejść od kontrowersyjnego PKWiU i przejść na klasyfikację CN przewidzianą regulacjami unijnymi. Może będzie to kolejny kierunek zmian.

Bo system musi być szczelny

Działania podejmowane przez Ministerstwo Finansów w ciągu ostatnich 2 lat mają na celu uszczelnienie systemu i zapobieganie oszustwom podatkowym.

Oprócz rynku paliw płynnych i wyrobów metalowych, gdzie działania już podjęto, trwają dyskusje na temat innych towarów, bo oszuści przerwali się na inne branże, np. złoto czy elektronika. Ponownie szacowany uszczerbek budżetowy idzie w setki milionów złotych.

Nadużycia to problem nie tylko Polski, ale całej Unii Europejskiej. Nie dziwi więc, że do porządku prawnego wprowadzane są mechanizmy, mające pozamykać furtki, przez które uciekają pieniądze, a które *de facto* powinny wpłynąć do budżetu państwa.

Kierunek - Unia

Nie tylko nasze lokalne przepisy są zmieniane. Sama Dyrektywa VAT była od 2004 r. kilkukrotnie zmieniana (np. w 2009 r.

- kluczowa zmiana w zakresie zasad określania miejsca opodatkowania, w 2013 r. - uproszczenia dotyczące fakturowania). I kolejne zmiany wynikające z regulacji unijnych jeszcze przed nami. **Najbliższa nowelizacja planowana jest na 2015 rok.**

Od tego momentu mają obowiązywać nowe zasady określania miejsca świadczenia niektórych usług - telekomunikacyjnych, nadawczych, radiowych, telewizyjnych czy świadczonych drogą elektroniczną.

Głównym celem nowelizacji jest wprowadzenie do polskich przepisów regulacji wynikających z dyrektywy Rady 2008/8/WE z 12 lutego 2008 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do miejsca świadczenia usług. Resort finansów jest zdania, że nowe reguły usprawnią funkcjonowanie rynku wewnętrznego, dzięki uproszczeniom we wspólnym systemie VAT poprzez:

- ▶ zmniejszenie obciążeń administracyjnych dla podmiotów świadczących takie usługi oraz
- ▶ określenie wspólnych zasad ustalania, w jakim kraju VAT powinien być płacony i według jakiej stawki (szczególnie gdy klientem jest osoba fizyczna).

Nie bez znaczenia jest też fakt, że Unia pracuje nad wypracowaniem nowych zasad rozliczania transakcji wewnątrzunijnych. Zapewne prace w tym zakresie potrwać jakiś czas, ale po ich zakończeniu można się spodziewać, że krajobraz VAT znów zmieni się całkowicie. Unia dochodzi do wniosku, że obecna dyrektywa, która powstała w latach 70. nie przystaje do dzisiejszej rzeczywistości gospodarczej. Nie wszystkie procedury są bowiem efektywne i prowadzą do regulowania należności podatkowych. Zmiany są nieuniknione. A tam, dokąd będzie zmierzać Unia w zakresie VAT, tam znajdzie się również Polska.

Autor:
Dorota Pokrop

Wpływy z VAT do budżetu państwa w latach 2000-2013

Rok	Dochody podatkowe (w mln zł)	Dochody z VAT (w mln zł)	Udział VAT (%)
2000	119 643,9	51 749,8	43%
2001	119 101,3	52 893,1	44%
2002	128 750,9	57 441,7	44%
2003	135 227,6	60 359,5	44%
2004	135 571,2	62 263,2	46%
2005	155 859,5	75 401,0	48%
2006	174 876,0	84 439,5	48%
2007	206 385,2	96 349,8	47%
2008	219 499,3	101 782,7	46%
2009	214 878,8	99 454,7	46%
2010	222 552,6	107 880,3	48%
2011	243 210,9	120 831,9	50%
2012	287 595,1	120 000,7	48%
2013	241 650,9	113 411,5	46%

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów i GUS

Liczba zmian stawek VAT w krajach UE od 1993 r.

Poz.	Kraj	Liczba zmian stawek VAT (od 1993)	Poz.	Kraj	Liczba zmian stawek VAT (od 1993)
1	Irlandia	15	15	Grecja	4
2	Słowacja	8	16	Francja	4
3	Cypr	8	17	Malta	4
4	Chorwacja	7	18	Belgia	3
5	Litwa	7	19	Estonia	3
6	Węgry	7	20	Hiszpania	3
7	Portugalia	7	21	Słowenia	3
8	Rumunia	7	22	Niemcy	2
9	Czechy	6	23	Holandia	2
10	Łotwa	6	24	Polska	2
11	Finlandia	6	25	Szwecja	2
12	Wielka Brytania	6	26	Austria	1
13	Bułgaria	5	27	Luksemburg	0
14	Włochy	5	28	Dania	0

Źródło: Komisja Europejska

4

Akcyza

To już nie jest podatek od luksusu



1993

Pierwsze uregulowania ustawowe w zakresie akcyzy



2004

Ustawa o podatku akcyzowym



2009

Zasadnicza nowelizacja ustawy o podatku akcyzowym



Pierwsze przepisy

Pierwotne uregulowania ustawowe w zakresie podatku akcyzowego były zawarte w zaledwie 6 artykułach w ustawie o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym z 1993 roku.



Ustawa ustalała dwa najważniejsze podatki pośrednie: akcyzę oraz podatek VAT, który zastąpił wcześniej obowiązujący podatek obrotowy. Podatkiem akcyzowym zostały objęte wyroby spirytusowe oraz drożdżowe, napoje alkoholowe, paliwa i samochody osobowe.

Losy przepisów akcyzowych są odbiciem ewolucji naszej gospodarki w stronę Unii Europejskiej.

Akcyza jest jednym z najstarszych podatków. W ciągu ostatnich kilkunastu lat miała ona trzy główne odsłony.

Metody prób i błędów

Odsłona pierwsza nastąpiła w 1993 r., ale trudno było wówczas mówić o systemie opodatkowania akcyzą z prawdziwego zdarzenia.

Odsłona druga miała miejsce w 2004 r. wraz z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej. Ówczesna ustawa akcyzowa, stanowiąca już osobny akt prawny, wprowadziła fundamentalne zmiany do dotychczasowego systemu opodatkowania akcyzą, podejmując próbę dostosowania go do regulacji unijnych. Można powiedzieć, że to właśnie na tej ustawie polski ustawodawca uczył się przepisów unijnych. Był to bowiem pierwszy obszar podatkowy, zharmonizowany na poziomie Unii Europejskiej i implementowany do naszego porządku prawnego. Proces nauki był długotrwały i, nie da się ukryć, miał trudne chwile. Ponad 4 lata obowiązywania tej ustawy, podczas których przeprowadzono szereg jej nowelizacji, pokazały, że jest ona do tego stopnia niedoskonała, że zrodziła się konieczność napisania nowego aktu prawnego.

Trzecia odsłona ustawy akcyzowej miała miejsce pięć lat później. Ustawa z 2009 r. obowiązuje do dzisiaj, niemniej jej przepisy nadal podlegają kolejnym nowelizacjom.

Z perspektywy czasu można stwierdzić, że przez 21 lat ustawodawstwo akcyzowe dojrzało. Jakkolwiek trudno z pełną odpowiedzialnością uznać, że ustawa akcyzowa jest w obecnym brzmieniu idealna, jednak w przeważającej mierze prawidłowo implementuje regulacje unijne.

Akcyza ma istotny wpływ na politykę państwa

Przez wszystkie te lata akcyza przestała być podatkiem od luksusu. Takie twierdzenie utarło się, gdy podatkiem tym były objęte m.in. perfumy, futra czy broń myśliwska. Obecnie akcyza jest elementem polityki ukierunkowanym przede wszystkim na maksymalizację dochodów budżetowych. Świetnym tego przykładem są wpływy budżetowe z akcyzy na wyroby tytoniowe czy paliwa. Można powiedzieć, że środki napływające tylko z tych dwóch tytułów są niewrażliwym elementem polskiego budżetu. Bez tych wpływów budżet miałby spore kłopoty.

Innym aspektem politycznym związanym z akcyzą jest założenie, że podatkiem tym objęte są produkty, które z różnych przyczyn (obok realizowania funkcji fiskalnej) powinny być droższe, przykładowo ze względu na politykę klimatyczną (paliwa, energia elektryczna) lub politykę zdrowotną (alkohol, papierosy).



Podatnik doceni uproszczenia

Analizując ewolucję systemu opodatkowania akcyzą nie sposób nie zauważyć cyfryzacji i automatyzacji pewnych procesów. Dobrym tego przykładem jest System Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych (EMCS - ang. *Excise Movement and Control System*).

Duże znaczenie ma również fakt, że dzięki EMCS organy celne państw członkowskich mają znacznie większą kontrolę nad wyrobami akcyzowymi przemieszczanymi w procedurze zawieszenia akcyzy, niż to miało miejsce w przeszłości.

Wpływy z akcyzy ogółem w latach 2000-2013

Rok	Dochody podatkowe (w mln zł)	Dochody z akcyzy (w mln zł)
2000	119 643,9	27 312,0
2001	119 101,3	28 860,5
2002	128 750,9	31 489,8
2003	135 227,6	34 444,9
2004	135 571,3	37 967,4
2005	155 859,5	39 479,1
2006	174 876,0	42 078,0
2007	206 385,2	49 025,5
2008	219 499,4	50 490,1
2009	214 878,8	53 926,9
2010	222 552,7	55 684,5
2011	243 210,9	57 963,7
2012	248 274,6	60 449,8
2013	241 650,9	60 653,1

Źródło: GUS

System Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych (EMCS - ang. *Excise Movement and Control System*)

Stworzony w ramach projektu prowadzonego przez Komisję Europejską komputerowy system wykorzystywany do przemieszczania wyrobów akcyzowych (wyrobów energetycznych, napojów alkoholowych, wyrobów tytoniowych) w procedurze zawieszenia poboru akcyzy (tj. bez zapłaconego podatku akcyzowego).



System ten zastąpił papierową wersję administracyjnego dokumentu towarzyszącego, dołączanego do każdej przesyłki wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. Uczestnikami systemu są podmioty dokonujące przemieszczeń wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy wewnątrz Wspólnoty Europejskiej.

Wpływy z akcyzy od paliw i wyrobów tytoniowych w latach 2005-2012

Rok	Dochody z akcyzy (w mln zł)	w tym: dochody z akcyzy od paliw (w mln zł)	w tym: dochody z akcyzy od wyrobów tytoniowych (w mln zł)
2005	39 479,1	16 609,2	9 819,7
2006	42 078,0	17 667,7	11 248,0
2007	49 025,5	21 257,3	13 483,0
2008	50 490,1	21 949,2	13 460,0
2009	53 926,9	22 529,9	16 057,8
2010	55 684,5	22 675,4	17 436,3
2011	57 963,7	24 156,6	18 264,2
2012	60 449,8	26 126,9	18 578,7

Źródło: Ministerstwo Finansów

Przykład opodatkowania węgla i koks oraz gazu



W momencie, gdy wprowadzono akcyzę na te wyroby, obowiązki administracyjne związane z ich obrotem znacznie wzrosły i niejednokrotnie są postrzegane przez przedsiębiorców jako nadmierne.



Główne grupy wyrobów podlegających akcyzie:

węgiel i koks, benzyny silnikowe, benzyny lotnicze, paliwa do silników odrzutowych, nafta, oleje napędowe, biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, oleje napędowe przeznaczone na cele opałowe, oleje opałowe lekkie i ciężkie, oleje smarowe, paliwa gazowe przeznaczone do napędu silników spalinowych – skroplone i w stanie gazowym, biogaz przeznaczony do napędu silników spalinowych, wodór i biowodór przeznaczone do napędu silników spalinowych, paliwa gazowe przeznaczone do celów opałowych, pozostałe paliwa silnikowe i paliwa opałowe, energia elektryczna, alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane, cydr i perry o mocy $\leq 5\%$ obj., wyroby pośrednie, papierosy, tytoń do palenia, cygara i cygaretki, susz tytoniowy, samochody osobowe

Sztuka kompromisu

Obecne regulacje akcyzowe to sztuka kompromisu między obowiązkami wynikającymi z prawodawstwa unijnego a priorytetami dla państwa. Jest to cena, jaką musimy zapłacić by utrzymać preferencje podatkowe. Prawo unijne przewiduje bowiem, że stosowanie zwolnień z podatku dla tych wyrobów jest możliwe, tylko jeśli wyroby te są zużywane do ściśle określonych celów, co wymaga odpowiedniego udokumentowania.

Przepisy unijne regulują opodatkowanie akcyzą tylko tzw. wyrobów zharmonizowanych, czyli tych, które są wymienione w dyrektywach akcyzowych. Jest jednak grupa wyrobów podlegających akcyzie w Polsce, mimo że nie są one wskazane w przepisach unijnych jako wyroby zharmonizowane (choć w wszystkich wypadkach prawo unijne wymaga, aby takie wyroby nie były opodatkowane w sposób dyskryminujący handel wewnątrzunijny). W związku z tym powstają wątpliwości, czy ich opodatkowanie w Polsce jest zgodne z prawodawstwem UE. Przykładem mogą być oleje smarowe, które w Polsce podlegają takim samym regulacjom akcyzowym jak wyroby energetyczne zharmonizowane. Podobnych wątpliwości na poziomie nie tylko polskim, ale i unijnym, rodzi się więcej.

Jaka będzie przyszłość akcyzy?

Akcyza jest dziełem niedokończonym na poziomie unijnym. O ile bowiem dokonał się postęp w ciągu ostatnich dwudziestu lat w zakresie wyrobów tytoniowych, to w przypadku wyrobów alkoholowych nie można mówić o jakiegokolwiek większej spójności porównując stawki obowiązujące w poszczególnych krajach UE. Z jednej strony mamy ramy określające zasady opodatkowania, ale dotychczas nie dokonano harmonizacji stawek akcyzy. Stąd często się zdarza, że wino na południu Europy ma stawkę akcyzową 0%, a przez to jest zdecydowanie tańsze, niż to sprzedawane w krajach północnych.

Kolejny obszar to finalizacja prac, nad którymi już dzisiaj działa Komisja Europejska, w zakresie całkowitej przebudowy dyrektywy energetycznej. Z uwagi na założenie, że podatek akcyzowy powinien mieć charakter ekologiczny, nieuniknione jest bowiem powiązanie opodatkowania akcyzą z emisją CO₂. Zmiana ta może być kolejnym zagrożeniem dla polskiego węgla.

Autorzy:

Zbigniew Liptak

Magdalena Chmielewska-Cholewa

Marta Kolbusz-Nowak

5

Podatki lokalne

Nadal wymagają zmian

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych miała jedną dużą nowelizację 11 lat temu. Trwają już prace, aby akt ten został w najbliższym czasie zmieniony. To dobrze. Ta część prawa podatkowego, mimo że istnieje od kilkunastu lat, nadal wymaga gruntownej, ale też przede wszystkim odpowiedzialnej reformy.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych ma 23 lata. Na podstawie jej przepisów opodatkowane są grunty, budynki i budowle. O ile zasadniczo większych problemów nie budziło opodatkowanie gruntów czy budynków, tak z budowlami nie było już tak łatwo. Wszystko przez brak precyzyjnej definicji budowli w przepisach.

Co więcej, inaczej niż w przypadku innych ustaw podatkowych, ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie podlegała częstym zmianom. Następuje w niej zderzenie interesów wielu podmiotów, w tym przede wszystkim samorządów i przedsiębiorców, co powoduje, że nawet tak wadliwe przepisy jak dotyczące opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność, cały czas obowiązują.

Wsparcie prawem budowlanym

W 2003 roku nastąpił przełom w zakresie definicji budowli. Z jednej strony było to dobre posunięcie, gdyż przy interpretacji tej definicji przestano posługiwać się pojęciami słownikowymi. Ukróciło to też spory o stosowanie definicji legalnych budowli - zawartych właśnie w prawie budowlanym. Z drugiej strony wprowadzono odwołanie do zupełnie innej gałęzi prawa - prawa budowlanego, o innych standardach

prawnych czy nawet konstytucyjnych. W efekcie, nie wyeliminowało to wcale wątpliwości podatników co do zakresu opodatkowania.

Spory w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości poszczególnych obiektów nadal musiały rozstrzygać sądy administracyjne, zastępując w tym zakresie ustawodawcę. Przyjęta konstrukcja spowodowała też taki efekt, że każdorazowa zmiana przepisów prawa budowlanego w zakresie jego podstawowych pojęć, nawet przy braku zmian w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, odnosi skutek podatkowy. Na marginesie pozostawia to oczywiste pytania o konieczność spełnienia wymogów konstytucyjnych przez nowelizacje przepisów prawa budowlanego.

Trybunał Konstytucyjny pomógł w interpretacji

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych to dobry przykład na to, że krótkie przepisy mogą być co najmniej tak samo wadliwe i skomplikowane, jak te obszerne i wielowątkowe. Sposobem na uzyskanie dowodu wadliwości konstrukcji przepisów tego aktu prawnego i to w zakresie absolutnie podstawowym - przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości - było zbadanie zgodności z Konstytucją przez Trybunał Konstytucyjny.



1991

Powstanie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych



2003

Ważna nowelizacja ustawy - przełom w definicji budowli

Zmiana definicji budynku i wprowadzenie definicji budowli, odnoszącej się do prawa budowlanego.

Wyrok TK z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09)



Trybunał Konstytucyjny podjął próbę wytyczenia granic opodatkowania i dał wskazówki, jak podstawowe przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych muszą być interpretowane, aby spełniały standardy konstytucyjne dla przepisów podatkowych. Dzięki takiemu podejściu podatnicy i organy podatkowe uzyskali pierwsze konkretne wytyczne co do zakresu opodatkowania. Trybunał przesądził, że tylko budowle wskazane z nazwy w prawie budowlanym mogą podlegać opodatkowaniu. Innymi słowy otwarty dla potrzeb prawa budowlanego katalog budowli musi być z perspektywy przepisów podatkowych zamknięty.

Stawka 2%

W XXI wieku wyczerpała się już m.in. formuła jednej 2% stawki podatku od budowli. Rewolucja infrastrukturalna w Polsce, która nabiera tempa od 2003 r. spowodowała, że powstało bardzo wiele nowych typów obiektów infrastruktury, przede wszystkim przemysłowej np. energetycznej, ale też telekomunikacyjnej czy chociażby sportowej. W przypadku tych elementów nowej i bardzo kosztownej infrastruktury, która spełnia definicję budowli, podatek od nieruchomości wymierzany według tej samej stawki obciąża w jednakowy sposób podmioty o zupełnie różnym potencjale ekonomicznym, dochodowości czy funkcji, jaką odgrywa dla gospodarki czy społeczeństwa. Jeżeli ustawodawca w trybie pilnym nie zdecyduje się na zróżnicowanie opodatkowania z uwzględnieniem różnych form działalności, 2% stawka podatku będzie istotną barierą finansową, uniemożliwiającą rozwój ważnych sektorów działalności gospodarczej.



Powoli wytyczne Trybunału zaczynają implementować sądy administracyjne. Definicja budowli, budząca najwięcej kontrowersji w praktyce stosowania przepisów o podatku od nieruchomości, nadal jednak wymaga oczywistego i zdecydowanego działania ze strony ustawodawcy. Dodatkowo, trudności interpretacyjnych przysparza również brak definicji niektórych pojęć w ustawie (np. „względów technicznych” czy „wartości rynkowej”), co jest kolejnym obszarem sporów podatników z organami podatkowymi. Brak pewności podatników co do przedmiotu opodatkowania potęguje wciąż rozbieżne orzecznictwo sądów administracyjnych, którym, ze względu na wadliwą i niepełną konstrukcję, ustawa o podatkach i opłatach lokalnych daje możliwość zupełnie przeciwstawnych interpretacji swoich przepisów. W efekcie, podatek od nieruchomości przestał być podatkiem od „nieruchomości” i w skrajnych (oczywiście nieuzasadnionych) przypadkach, nadal może grozić opodatkowaniem 2% podatkiem wartości majątku przedsiębiorców.

Wpływy do budżetu samorządów z tytułu podatku od nieruchomości w latach 2003-2013

Rok	Kwota (tys. zł)	% dochodów własnych
2003	10 123 264	29,4
2004	10 953 551	23,3
2005	11 668 634	21,3
2006	12 156 879	19,3
2007	12 702 417	17,1
2008	13 447 423	17,2
2009	14 189 937	18,8
2010	15 122 137	19,2
2011	16 253 131	19,4
2012	17 602 655	20,2
2013	18 729 409	20,4

Źródło: Ministerstwo Finansów



Przykład nieudanych prac nad nowelizacją

Na kanwie ww. wyroku Trybunału Konstytucyjnego Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji pod koniec 2013 r. przygotowało projekt zmian przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dzięki niej miały powstać m.in. nowe definicje budynku i budowli. Problem jednak w tym, że były one na tyle mało precyzyjne, że nie zgadzały się na nie ani przedstawiciele przedsiębiorców, ani samorządów. W związku z tym na ostatniej prostej resort administracji wycofał się ze zmian w definicjach. To słuszna decyzja. Jak przyznało ministerstwo, potrzeba zmian w tym zakresie jest ogromna, ale wymaga pogłębionych i rzetelnych analiz.



Podejście do nowelizacji

Rozpoczęte prace nad nowelizacją potwierdzają, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych już dawno dojrzały do zmian. Potrzeba w tym zakresie nie tylko rewizji podstawowych pojęć, ale przede wszystkim kompleksowej analizy założeń leżących u podstaw konstrukcji przepisów o podatku od nieruchomości. Państwo musi wreszcie zdecydować (i wziąć za to odpowiedzialność) czy podatek od nieruchomości ma być powszechnym podatkiem majątkowym (co wymagałoby m.in. zróżnicowania stawek) czy też naprawdę podatkiem od „nieruchomości”. Wymagałoby to jednak zdecydowanego doprecyzowania przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tak, aby podatnicy wreszcie wiedzieli od czego mają płacić podatek. Zgodnie z zasadami wynikającymi z Konstytucji mają do tego prawo. I absolutnie kluczowe jest, aby taka rewizja i zmiany nastąpiły jak najszybciej.

Niezmiernie istotne jest przy tym to, aby zapoczątkowane zmiany faktycznie usunęły dotychczasowe wątpliwości interpretacyjne i nie prowadziły do ich pogłębiania lub wprowadzania w ich miejsce nowych, np. przez wprowadzanie szerszych i jednocześnie niedookreślonych definicji. Ważne jest również to, aby uwzględniały pozostałe zagadnienia, tj. w szczególności zróżnicowały ciężar opodatkowania podatników w zależności od ich potencjału ekonomicznego, dochodowości czy też funkcji jaką dany podatnik odgrywa dla gospodarki i społeczeństwa. O tym, czy to się uda, przekonamy się zapewne za kilka lat.

Autorzy:
Krzysztof Sachs
Michał Nielepkowicz

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych



Normuje podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych, opłatę targową, opłatę miejscową wraz z opłatą uzdrowską oraz opłatę od posiadania psów. Opłata administracyjna została w 2007 r. z ustawy wykreślona.

Paradoksalnie w ustawie brak jest jednobrzmiącej legalnej definicji podatków lokalnych, a inne świadczenia podatkowe, które posiadają cechy podatków lokalnych (np. podatek rolny czy leśny), są uregulowane w innych ustawach.

6

Specjalne strefy ekonomiczne

To one zmieniły oblicze polskich regionów



1995

Powołanie specjalnych stref ekonomicznych

Ustalony termin funkcjonowania stref: 2017 r.



2008

Wydłużenie okresu działania SSE do 2020 r.



2014

Wydłużenie okresu działania SSE do 2026 r.

W Polsce działa łącznie 14 SSE:

- ▶ Kamiennogórska
- ▶ Katowicka
- ▶ Kostrzyńsko-Stubicka
- ▶ Krakowska
- ▶ Legnicka
- ▶ Łódzka
- ▶ Mielecka
- ▶ Pomorska
- ▶ Słupska
- ▶ Starachowicka
- ▶ Suwalska
- ▶ Tarnobrzeska
- ▶ Wałbrzyska
- ▶ Warmińsko-Mazurska

Specjalne strefy ekonomiczne to przede wszystkim ulgi podatkowe, ale nie tylko. Dzięki nim zmienił się krajobraz wielu regionów. Preferencje podatkowe zachęciły bowiem wielu inwestorów do lokowania kapitału właśnie na terenach objętych strefami. Cieszy więc decyzja rządu o przedłużeniu działania stref do 2026 roku.

W latach 90. wiele osób z branży hutniczej, górniczej czy włókienniczej straciło pracę. Specjalne strefy ekonomiczne (SSE) były miejscem, gdzie znalazły one zatrudnienie. Strefy zostały powołane w 1995 r. i przez ponad 15 lat na dobre wpisały się w krajobraz prowadzonej działalności gospodarczej. Trudno odnaleźć obecnie duży projekt inwestycyjny, który nie byłby ulokowany na terenie jednej z nich.

Po pierwsze inwestycje

Pierwotne założenie dotyczące powołania do życia SSE miało na celu zwiększenie inwestycji i ożywienie gospodarcze w wybranych lokalizacjach. Z biegiem czasu strefy rozproszyły się po całej Polsce, co było wynikiem dostosowania regulacji do potrzeb inwestorów.

Obok swojej głównej działalności strefy stały się też naturalną platformą do tworzenia powiązań kooperacyjnych, które w dłuższej perspektywie mogą przybrać formę klastrów, kreując zupełnie nową rolę dla SSE w gospodarce.

W procesie wyboru lokalizacji dla inwestycji branych jest pod uwagę bardzo wiele aspektów. Pomoc publiczna stanowi jeden z nich i naturalnym jest, iż najbardziej pożądaną formą wsparcia zawsze będzie dotacja, natomiast zwolnienie z CIT stanowi bardzo konkretną alternatywę.

Obecność stref i możliwość uzyskania zwolnienia podatkowego nie stanowi wyłącznego kryterium wyboru lokalizacji inwestycji. Jednak ich brak lub niemożność

faktycznego skorzystania ze zwolnienia podatkowego zdecydowanie utrudniłby przyciąganie nowych inwestorów.

Zwolnienie podatkowe to ogromny atut

Popularność stref polega na prostocie i efektywności narzędzia, jakim jest zwolnienie podatkowe dla przedsiębiorców. Szukając lokalizacji dla nowego projektu inwestorzy analizują systemy w wielu krajach, dążąc do określenia optymalnego z ich punktu widzenia miejsca do prowadzenia działalności gospodarczej.

Warto wspomnieć, że ulgi podatkowe są bardzo powszechnie wykorzystywane w polityce przemysłowej wielu krajów jako środek promujący realizację nowych inwestycji. Udzielają ich nie tylko kraje rozwijające się, rywalizujące o napływ zagranicznych inwestycji, ale też kraje wysoko rozwinięte. Wydaje się zatem, że rezygnacja z tego instrumentu wsparcia w Polsce mogłaby zagrozić w przyszłości utrzymaniu przez nasz kraj wysokiej oceny wśród inwestorów zagranicznych.

Jedną z dominujących na świecie form zwolnień podatkowych są ulgi udzielane właśnie w ramach specjalnych stref ekonomicznych. Strefy wpływają w szczególności na wzrost zatrudnienia i eksportu, napływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych, rozwój kapitału ludzkiego oraz transfer wiedzy, nowych technologii i *know-how*, przyczyniając się w długim okresie do szybszego tempa wzrostu gospodarczego danego regionu.

Strefa oznacza korzyści dla regionu

Rozwój SSE ma wpływ na budżety lokalne i centralne, jakkolwiek siła oraz kierunek tego wpływu mogą wywoływać spory i w istocie zależą od oferowanych zachęt fiskalnych. Utracone wpływy budżetowe z tytułu ulg podatkowych udzielanych w strefach oraz koszty tworzenia i funkcjonowania SSE powinny być bowiem przeciwstawiane przychodom budżetowym, związanym z innymi podatkami płaconymi przez przedsiębiorców strefowych.

Ponadto wpływ SSE na rozwój regionów należy rozpatrywać w dużo szerszej perspektywie niż jedynie poprzez bezpośrednie oddziaływanie na budżet samorządu.

SSE nie są polskim wynalazkiem

Specjalne strefy ekonomiczne funkcjonują w wielu krajach. Przedsiębiorcy korzystają w nich przede wszystkim z tzw. wakacji podatkowych, ale dostępne są w nich również inne przywileje, jak na przykład uproszczone procedury administracyjne lub dostęp do rozwiniętej infrastruktury. Tworzenie lub rozwój SSE jest jednym z powszechnych trendów w promowaniu napływu bezpośrednich inwestycji zagranicznych w krajach azjatyckich.

Pozyskiwanie inwestora jest w dzisiejszych czasach dobrem uniwersalnym. SSE pozwalają postawić Polskę w bardzo korzystnym świetle na tle regionu. W efekcie zasadne byłoby rozważenie bezterminowego przedłużenia okresu funkcjonowania stref.

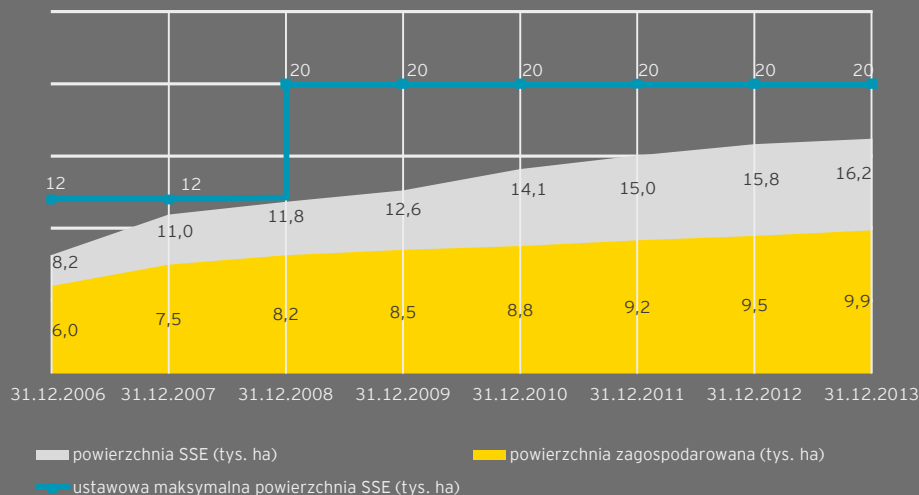
Autor:
Paweł Tynel

Przykłady korzyści z działalności inwestora strefowego:



- ▶ tworzenie nowych miejsc pracy u kontrahentów
- ▶ budowa powiązań kooperacyjnych
- ▶ rozwój infrastruktury
- ▶ podnoszenie atrakcyjności inwestycyjnej regionu i przyciąganie nowych inwestycji
- ▶ pośrednio: zwiększanie wpływów budżetu samorządu z podatków (CIT, PIT, podatek od nieruchomości)

Rozwój specjalnych stref ekonomicznych w latach 2006-2013 (w ha)



Źródło: Ministerstwo Gospodarki

Powierzchnia specjalnych stref ekonomicznych zajmuje łączny obszar **16 203,68 hektarów**.

Od początku funkcjonowania stref wydano **2 772 zezwoleń** dla inwestorów, przy czym liczba ważnych zezwoleń wyniosła 1 709.

Wartość zrealizowanych inwestycji w SSE od początku ich istnienia wyniosła ponad **93 mld 141 mln zł**, a **liczba utworzonych nowych miejsc pracy** na terenie SSE wyniosła **196 125**.

Źródło: Ministerstwo Gospodarki wg danych na koniec 2013 r.

7

Spory podatkowe

Nasz system nie odstaje od reszty świata

System podatkowy w Polsce dobrze funkcjonuje. Jest spójny z wydarzeniami z Europy, co *de facto* powoduje, że jest systemem nowoczesnym. A co najważniejsze, stara się być przyjazny dla podatnika.

Ordynacja podatkowa

Przełomową datą z punktu widzenia funkcjonowania dzisiejszego systemu interakcji między podatnikiem a organami podatkowymi był początek roku 1998. Wówczas w życie weszła Ordynacja podatkowa, a tym samym dualizm prawny (ustawa o zobowiązaniach i kodeks postępowania administracyjnego) został zastąpiony jedną ustawą - swoistym kodeksem podatkowym. Ordynacja to akt, który uporządkował wiele aspektów związanych z postępowaniem podatkowym.

W ramach Ordynacji podatkowej wprowadzono też przepisy dotyczące różnych instytucji (np. urzędowych interpretacji prawa podatkowego), wcześniej niespotykanych w polskim porządku prawnym.

Historia Ordynacji nie jest jednak usłana różami. Jeden z mniej chlubnych epizodów dotyczył wprowadzenia klauzuli obejścia prawa, która - zanim na dobre zagościła w polskim porządku prawa - została wyeliminowana przez Trybunał Konstytucyjny.

Idea klauzuli obejścia prawa

Przepis uprawniający organy podatkowe do kwestionowania skutków podatkowych transakcji, w sytuacji gdy pozostają one w zgodzie z brzmieniem obowiązujących przepisów, ale są skierowane na osiągnięcie innego efektu niż zamierzony przez ustawodawcę.

Co ciekawe, od dłuższego czasu trwa dyskusja nad jej nową formą. Ponowne wprowadzenie klauzuli wydaje się nieuniknione i ma na celu przede wszystkim uszczelnienie systemu podatkowego.

Ogromnym wyzwaniem stojącym przed prawodawcą będzie jednak takie skonstruowanie przepisów, które pogodzi cele uszczelniania systemu podatkowego z podstawowymi zasadami konstytucyjnymi.

Kontrola przeszła dużą reformę

Z punktu widzenia podatnika, jednymi z najważniejszych przemian ostatnich 25 lat były te, które dotyczyły kontroli rozliczeń podatkowych. Zarówno w sferze zmian regulacyjnych, jak i w sferze mentalności podatników oraz urzędników, to zbiór ciekawych doświadczeń.

Kształtująca się gospodarka rynkowa niewątpliwie wymagała stworzenia prawnego aparatu kontroli, czego elementem było ukonstytuowanie się w 1992 r. kontroli skarbowej. Niestety umocnieniu pozycji organów podatkowych towarzyszył czasem nadmierny fiskalizm inspektorów kontroli skarbowej. Lata 90-te, jak i początek obecnego stulecia dostarczył licznych dramatów, które stały się udziałem kontrolowanych przedsiębiorców. Tym, co w nich uderzało, była nie tylko sama konieczność zapłaty podatku, ale też

1992

Utworzenie kontroli skarbowej

1998

Reforma systemu podatkowego i wejście w życie Ordynacji podatkowej

Wprowadzenie urzędowych interpretacji prawa podatkowego

2002

Wejście w życie ustawy o postępowaniu przed sądami administracyjnymi

2003

Powstanie dużych urzędów skarbowych

Wprowadzenie klauzuli obejścia prawa

2004

Możliwość składania skarg kasacyjnych do NSA

2005

Możliwość zaskarżenia interpretacji podatkowych

Ostateczne uchylene klauzuli obejścia prawa

2006

Wprowadzenie uprzednich porozumień cenowych

2007

Pierwsza polska sprawa, która znalazła swój finał przed ETS



idące w kilkadziesiąt procent rocznie odsetki od zaległości.

To właśnie te historie spowodowały początek trendu humanizacji relacji między urzędem skarbowym a podatnikami oraz umacniania pozycji tych ostatnich. W 2003 r. powołano wyspecjalizowane urzędy skarbowe, dedykowane do obsługi największych podatników, wzmocniono rolę powołanych już interpretacji indywidualnych.

Ważną zmianą była ta dotycząca wykonywalności decyzji. Obecnie, jeśli podatnik wnosi odwołanie, to co do zasady nie musi jeszcze płacić podatku.

Podatnicy w poprzedniej rzeczywistości prawnej musieli znaleźć środki na rzekomą zaległość podatkową mimo, że decyzja nie została jeszcze skontrolowana przez organ odwoławczy. Zdarzało się więc, że podatnicy stawali na skraju bankructwa w oparciu o wadliwe rozstrzygnięcia organów najniższego szczebla.

Urzędowe interpretacje prawa podatkowego

Wprowadzono je w 1998 r. i okazały się tak istotne, że przez kilkanaście lat funkcjonowania doczekały się kilku gruntownych nowelizacji. Dziś z ich dobrodziejstwa korzysta kilkadziesiąt tysięcy podatników rocznie.

Sprawy podatkowe oraz sprawy o interpretacje przed WSA (tzw. załatwione) w latach 2005-2013

Rok	Łącznie sprawy podatkowe przed WSA	Sprawy o interpretacje podatkowe przed WSA
2005	22 962	bd.
2006	22 697	bd.
2007	22 279	bd.
2008	18 459	bd.
2009	16 977	bd.
2010	19 205	1224
2011	20 607	2687
2012	21 930	3091
2013	23 148	3333

Źródło: NSA

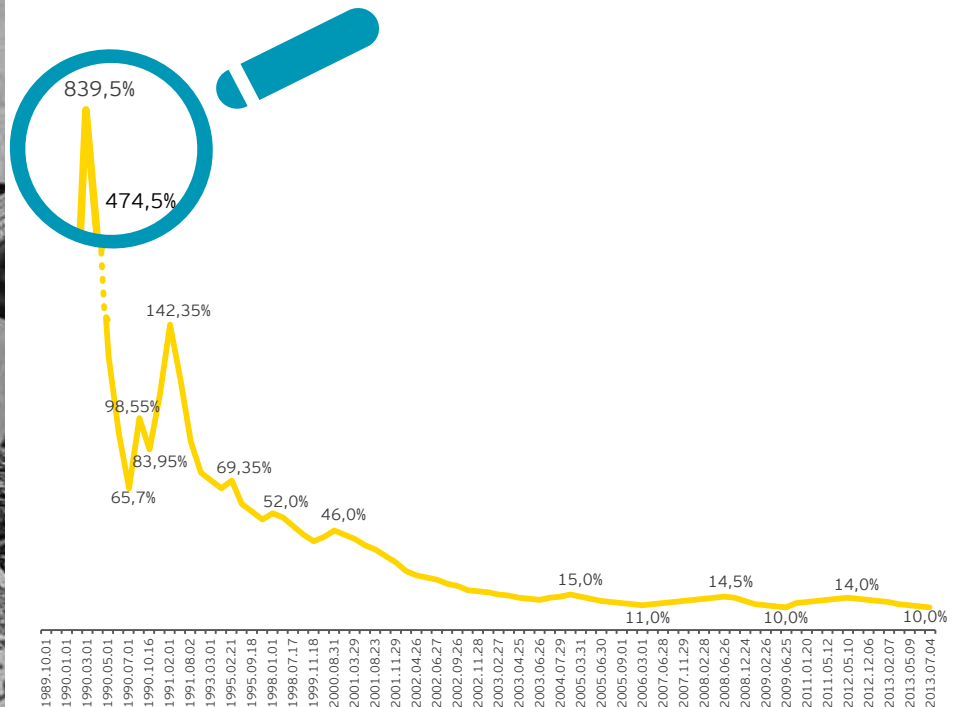
Sprawy podatkowe oraz sprawy o interpretacje przed NSA (tzw. załatwione) w latach 2005-2013

Rok	Łącznie sprawy podatkowe przed NSA	Sprawy o interpretacje podatkowe przed NSA
2005	2360	bd.
2006	2717	bd.
2007	3026	bd.
2008	3556	bd.
2009	4000	bd.
2010	5114	464
2011	4559	1095
2012	5046	1101
2013	5779	1076

Źródło: NSA



Odsetki roczne od zobowiązań podatkowych



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

Przełom dotknął także samych kontroli. Świetnym przykładem może być wprowadzenie ustawą o swobodzie działalności gospodarczej ograniczeń czasowych dotyczących prowadzonych kontroli u podatnika. Usprawnienia wprowadzane były stopniowo. Najpierw objęły kontrole prowadzone przez urzędy skarbowe, ale z czasem rozciągnęły się na urzędy kontroli skarbowej, co zmusiło cały aparat do przededefiniowania sposobu prowadzenia kontroli. Dzisiaj trudno już sobie wyobrazić kilkuletnią, permanentną wizytę urzędników skarbowych w firmie - a przecież takie były fakty.

Samodzielne sądownictwo

Ogromny wpływ na kształt systemu podatkowego miało także usamodzielnienie się i wzmocnienie sądownictwa administracyjnego. Naczelny Sąd Administracyjny został co prawda przywrócony do życia już w 1980 r., ale długo funkcjonował jako

instytucja jednoinstancyjna i nie w pełni usamodzielniona - orzeczenia NSA podlegały kontroli Sądu Najwyższego. Od 2004 roku sądownictwo administracyjne jest dwuinstancyjne i możliwe jest składanie skarg kasacyjnych do NSA.

Ogromnym przełomem było wprowadzenie w 2005 r. możliwości zaskarżania interpretacji podatkowych. Spowodowało to zmianę modelu wydawanych orzeczeń. Obecnie wiele przełomowych orzeczeń wydawanych jest na bazie zaskarżonych interpretacji podatkowych.

Nie bez znaczenia dla kształtowania się orzeczeń sądów administracyjnych są także orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego. Rola Trybunału jest rzecz jasna znacznie szersza niż kształtowanie wykładni orzeczniczej polskich sądów - wprowadził on do polskiego porządku prawnego pewne ważne zasady, które dziś wydają się nam oczywiste.

Unia Europejska

Kolejnym ważnym elementem w kształtowaniu dzisiejszego obrazu systemu stosowania prawa podatkowego było przystąpienie Polski do Unii Europejskiej w 2004 r. Otworzyło ono przed podatnikami możliwość bezpośredniego powoływania się na prawo tworzone w oparciu o europejskie standardy, ale też przyniosło liczne nowe wyzwania. Już w okresie przygotowania Polski do akcesji pojawiła się taka kategoria, jak pomoc publiczna i konieczność ostrożnego jej przyznawania, również w obszarze regulowania zobowiązań podatkowych (umorzenia, zwolnienia, odroczenia zapłaty podatku).

Przystąpienie do Unii Europejskiej było równoznaczne z otwarciem się na orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE. Od początku nie pozostawało to bez wpływu na polską rzeczywistość podatkową. Okazało się, że sprawy wydane w odniesieniu do innych państw dotyczą również Polski. Wreszcie doczekaliśmy się także orzeczeń bezpośrednio dotyczących naszego podwórka. Rola Trybunału jest tak wielka, że dla respektowania jego decyzji stworzono liczne instytucje, jak wznowienie postępowania, jego zawieszenie, pytania prejudycjalne. Wyrazem nadrzędności prawa europejskiego jest choćby to, że podatnik, ubiegający się o nadpłatę wynikającą z regulacji zakwestionowanych przez Trybunał, ma prawo żądać odsetek za cały okres od wpłaty podatku do jego zwrotu - co jest ewenementem na gruncie Ordynacji podatkowej.

Podsumowując - polska scena dotycząca sporów dobrze funkcjonuje, jest nowoczesna i spójna z tym, co się dzieje w Europie. Stara się być przyjazna dla podatnika. Wyzwaniem, które stoi teraz przed polskim systemem, jest utrzymanie tego wizerunku - nawet w okresie uszczelniania systemów podatkowych i prac nad zwiększeniem wpływów budżetu.

Autorzy:
Agnieszka Tałasiewicz
Michał Goj

Pierwsza polska sprawa, która znalazła swój finał przed Europejskim Trybunałem Sprawiedliwości

Sprawa Brzeziński z 2007 r. (sygn. akt C-313/05), dotycząca zgodności polskich przepisów o podatku akcyzowym pobieranym od samochodów osobowych sprowadzanych z innych państw UE.

Liczba pytań do TSUE zadanych w sprawach podatkowych w latach 2005-2014

Rok	Liczba pytań do TSUE
2005	1
2006	2
2007	4
2008	2
2009	5
2010	9
2011	3
2012	7
2013	7
2014 - do czerwca	3
Razem	43

Źródło: NSA



Ordynacja podatkowa

Ustawa ta nazywana jest także konstytucją podatkową, ze względu na swój szeroki zakres regulacyjny.



Dzień Skarbowości

Święto pracowników izb i urzędów skarbowych oraz urzędów kontroli skarbowej przypada na 31 lipca.

8

Międzynarodowe prawo podatkowe

System powinien przyciągać inwestorów

2004

Wejście Polski do Unii Europejskiej

Konieczność dostosowania polskich przepisów do dyrektyw europejskich.

Dyrektywy unijne szczególnie istotne dla naszego systemu:



- ▶ w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich (2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r.)
- ▶ w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r.)
- ▶ w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (2011/96/UE z dnia 20 listopada 2011 r.)

Trend do uszczelniania systemów podatkowych na całym świecie przyspiesza i będzie kontynuowany. Polska jako duży kraj europejski musi się wpisać w ten nurt, co ograniczy możliwość planowania podatkowego. Trzeba jednak pamiętać o wprowadzaniu takich rozwiązań, które przyciągną do naszego kraju inwestorów. Skomplikowanie systemu podatkowego nie jest zabiegiem trudnym. Problem jednak w tym, że raz skomplikowany system trudno uprościć. A proste rozwiązania są w stanie przyciągnąć kapitał zagraniczny do naszego kraju.

Początki były łatwe. Na wczesnym etapie transformacji polski system w zakresie podatków międzynarodowych był prosty. Mieliśmy regulacje dotyczące podatku u źródła od wypłat za granicę, opodatkowania odsetek od należności licencyjnych i dywidend, a także przepisy w zakresie opodatkowania osób zagranicznych w Polsce, co jest także uregulowane umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania. Biorąc pod uwagę fakt, że w Polsce przez długi okres nie było zbyt dużej liczby podatników inwestujących za granicą na dużą skalę, regulacje te były wystarczające.

Krok milowy w 2004 roku

Przełom nastąpił wraz z wejściem Polski do Unii Europejskiej w 2004 roku. Stanęliśmy przed wyzwaniem dostosowania naszych przepisów do dyrektyw europejskich.

Dzięki tym przepisom Polska skorzystała ze sprawdzonych wcześniej wzorców i nie musiała wypracowywać własnych mechanizmów. Przyjęte rozwiązania dotyczyły zwolnień podatkowych przewidzianych przy połączeniach czy zasad opodatkowania dywidend. W uproszczeniu można stwierdzić, że generalnie przepisy tych dyrektyw

sprzyjają neutralności przepływów wewnątrzgrupowych w ramach Unii. Tym samym zwiększają atrakcyjność inwestycji i ułatwiają restrukturyzację, bo ograniczają wycieki podatkowe.

Koniec pewnej epoki

Mimo zmian w prawie wynikających z członkostwa w Unii, nasz system podatkowy w zakresie podatków międzynarodowych w porównaniu z krajami Europy Zachodniej czy Stanami Zjednoczonymi pozostał stosunkowo prosty. To się jednak zmienia.

Kryzys gospodarczy oraz konieczność zwiększania wpływów budżetowych przez kraje wysokorozwinięte sprawiły, że pole pozwalające na optymalizacje podatkowe znacznie się skurczyło.

Pojawił się trend ograniczania planowania podatkowego. Jedną z tego typu inicjatyw jest tzw. Plan Działań BEPS (ang. *Base Erosion and Profit Shifting*) w ramach OECD, którego celem jest zapobieganie nieuzasadnionemu obniżaniu podstawy opodatkowania oraz transferowi dochodów w ramach grup kapitałowych.

Kolejnym obszarem, tym razem z inicjatywy Komisji Europejskiej, jest wprowadzenie do krajowych

porządków prawnych tzw. klauzul antyabuzywnych, które w praktyce zapobiegająby zmniejszaniu obciążeń podatkowych bez uzasadnionego powodu biznesowego. Ostatnią kwestią są prace nad wprowadzeniem wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych CCCTB (ang. *Common Consolidated Corporate Tax Base*), toczące się w ramach Unii. Trwają one już od lat i nie jest pewne, kiedy odniosą efekt. Każdy kraj dba przecież o swoje interesy.

Polska wpisuje się w ten trend. Widać to już na przykładzie zmian planowanych na 2015 rok. Można tu wymienić projekt dotyczący CFC (ang. *Controlled Foreign Corporation*), który ma rozszerzyć opodatkowanie na spółki zagraniczne, uszczelnienie zasad niedostatecznej kapitalizacji czy możliwe wprowadzenie do Ordynacji podatkowej klauzuli obejścia prawa. Wejście w życie tych regulacji jest kwestią czasu.

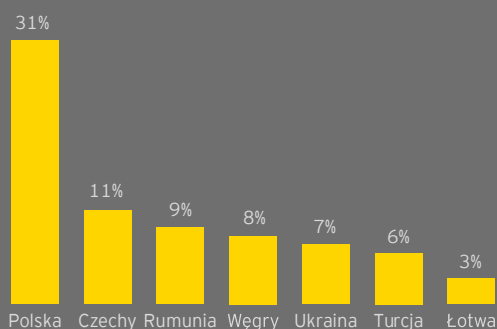
Metoda kija i marchewki

Polska jest w dalszym ciągu krajem na dorobku. Prostota systemu podatkowego i jego atrakcyjność przyciągają kapitał zagraniczny.

Raz skomplikowany system trudno będzie uprościć. Jeśli ustawodawca chce uszczelniać system podatkowy, powinien pomyśleć o równoczesnym wprowadzeniu zachęt lub zwolnień, tak jak to czynią inne kraje, np. przy sprzedaży udziałów w spółkach powiązanych. Podatki mogą i powinny dawać przewagę konkurencyjną gospodarce.

Autorzy:
Andrzej Broda
Marcin Opiłowski

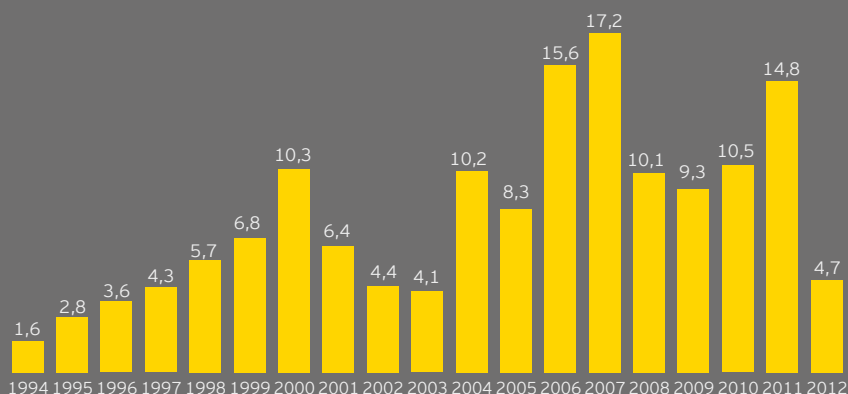
Najatrakcyjniejsze kierunki inwestycji w Europie Środkowo-Wschodniej wg oceny inwestorów



Polska zajęła trzecie miejsce, po Wielkiej Brytanii i Francji, pod względem liczby miejsc pracy stworzonych dzięki BIZ w Europie

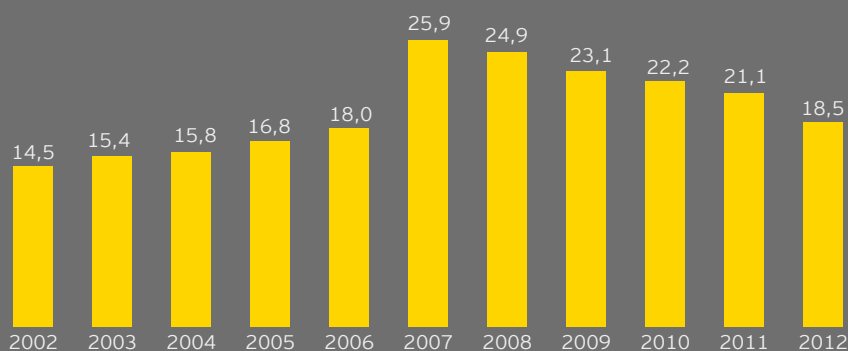
Źródło: EY European Attractiveness Survey 2014

Napływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych do Polski (w mld euro)



Źródło: NBP i PAIIZ

Podmioty z kapitałem zagranicznym w Polsce (w tys.)



Źródło: GUS

9

Ceny transferowe

Fiskus coraz bardziej zainteresowany transakcjami pomiędzy podmiotami powiązanymi



1992

Wprowadzenie zasady *arm's lenght* do ustawy CIT/PIT

Poprzez art. 11 ustawy o CIT/PIT fiskus zyskał możliwość oceny czy warunki współpracy pomiędzy podmiotami powiązanymi odpowiadają temu, co w podobnych okolicznościach ustaliłyby między sobą niezależne strony. Zasada ta nie odnosi się więc wyłącznie do cen w transakcjach, a szerokiego kontekstu współpracy.



1997

Wprowadzenie rozporządzenia wykonawczego w zakresie cen transferowych

Organy podatkowe otrzymały instrukcje, jak stosować w praktyce art. 11 ustawy o CIT, czyli w jaki sposób weryfikować rynkowość warunków w transakcjach między podmiotami powiązanymi.



2001

Wprowadzenie art. 9a ustawy o CIT, określającego wymogi dokumentowania transakcji z podmiotami powiązanymi

Ułatwienie organom podatkowym dostępu do informacji pozwalających na dokonanie oceny warunków zawieranych transakcji.

Po latach słabego zainteresowania, fiskus przygotowuje się do kontroli rozliczeń między podmiotami powiązanymi. Czy jest to wynikiem przemyślanej polityki fiskalnej rządu, czy też dostosowaniem się do sytuacji międzynarodowej wymuszanej działaniami OECD, faktem jest, że na przestrzeni ostatniego roku pojawiły się działania, jakich nie obserwowaliśmy w ostatnich kilkunastu latach.

Ceny transferowe na celowniku

Kryzys gospodarczy wywołał duże zainteresowanie opinii publicznej międzynarodowymi koncernami i tym, w jakim zakresie kontrybuują one poprzez płacone podatki do budżetów krajowych państw, w których prowadzą działalność. Uwadze opinii publicznej nie uszedł fakt, że duże grupy kapitałowe minimalizują swoje obciążenia podatkowe. Firmy stosują ponad 400 sposobów optymalizacji podatkowej co powoduje, że efektywna stopa opodatkowania zysków niektórych międzynarodowych korporacji jest znacznie niższa niż dla firm średniej wielkości - wynika z raportu OECD *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS). Negatywne zjawiska przyczyniły się do opracowania planu działania OECD (*Action Plan*). Dokument ten wskazuje na konkretne działania, które mają przeciwdziałać erozji podstawy opodatkowania. Jednym ze wskazanych obszarów są ceny transferowe.

Rezultatem prac organizacji w kolejnych latach (pierwsze wyniki są już widoczne) mają być nie tylko raporty oraz analizy, ale konkretne zmiany Wytycznych OECD w zakresie cen transferowych oraz Modelowej Konwencji OECD. Organizacja planuje wypracowanie rekomendacji dla

lokalnych administracji w zakresie krajowych regulacji podatkowych. Jej celem ma być także opracowanie międzynarodowych instrumentów chroniących kraje członkowskie OECD przed erozją podstawy opodatkowania.

Przedstawiciele polskiego Ministerstwa Finansów uczestniczą w pracach OECD i wdrażają efekty tych prac na gruncie krajowych przepisów.

Po raz pierwszy od wielu lat można dostrzec spójność w podejściu organów podatkowych w Polsce do tematyki cen transferowych. Wynika to z faktu, że przed wejściem w życie zmienionego rozporządzenia w zakresie cen transferowych, zostały wydane przez Ministerstwo Finansów wytyczne w zakresie kontrolowania cen transferowych skierowane do urzędów skarbowych (US) oraz urzędów kontroli skarbowej (UKS). Definiowały one 4 główne obszary kontroli:

- ▶ restrukturyzacje biznesowe (objęte także zmienionym rozporządzeniem)
- ▶ finansowanie wewnątrzgrupowe
- ▶ transfery wartości niematerialnych i prawnych
- ▶ alokację zysków do zakładu (PE).

Ponieważ w grupach kapitałowych miało miejsce coraz więcej restrukturyzacji biznesowych, a OECD wydało wytyczne w tym zakresie,

także w Polsce zdecydowano się na uregulowanie tych kwestii w drodze zmian rozporządzenia.

Jednocześnie zmiana rozporządzenia miała na celu zapewnienie urzędowi podstawy prawnej i merytorycznej do kontrolowania częstych restrukturyzacji biznesowych w grupach kapitałowych.

Ponadto, na początku 2014 r. został opublikowany przez OECD roboczy raport z proponowanymi zmianami w zakresie dokumentowania cen transferowych (*Discussion Draft on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*).

OECD podkreśla konieczność ponownego spojrzenia na rolę dokumentacji cen transferowych z perspektywy jej przydatności dla władz podatkowych - w kontekście alokacji dochodu pomiędzy podatników prowadzących działalność w poszczególnych jurysdykcjach. Ponadto fakt stosowania wymogów dokumentowania transakcji przez coraz większą liczbę jurysdykcji podatkowych, przy jednoczesnym braku jednolitego podejścia do informacji przekazywanych administracjom podatkowym, sprawia też kłopot podatnikom i wymaga ujednolicenia.

Docelowo zmiany te mają zastąpić obecny rozdział V Wytycznych OECD dotyczących cen transferowych, poświęcony dokumentowaniu transakcji wewnątrzgrupowych. Ministerstwo Finansów już myśli nad zmianą obecnie obowiązującego art. 9a ustawy o CIT, który, zdaniem przedstawicieli resortu, nie zapewnia organom podatkowym wystarczających informacji umożliwiających dokonanie oceny warunków wewnątrzgrupowych transakcji i restrukturyzacji.

Nie bez wpływu na działania polskiego fiskusa pozostanie zapewne fakt, że Ministerstwo Finansów powołało,



2006

Wprowadzenie instytucji uprzednich porozumień cenowych (APA)

Podatnicy coraz częściej zadawali pytania o stosowane przez nich metody i warunki w transakcjach wewnątrzgrupowych w ramach instytucji indywidualnych interpretacji podatkowych. Dlatego wprowadzono do Ordynacji podatkowej osobną procedurę, pozwalającą na omówienie i potwierdzenie z fiskusem wyboru metod oraz sposobu ich zastosowania.



2013/2014

Istotne zmiany w zakresie cen transferowych

OECD opublikowało raport BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) w sprawie erozji podstawy opodatkowania oraz transferu zysków. Na jego podstawie został wydany kolejny raport OECD *Action Plan* wskazujący na konkretne działania mające przeciwdziałać zjawisku erozji opodatkowania (5 na 15 działań dotyczy cen transferowych).

- ▶ W Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej dla urzędów skarbowych po raz pierwszy zawarto konkretne obszary cen transferowych, jakimi powinni zająć się inspektorzy podatkowi (2013)
- ▶ Zmieniono krajowe Rozporządzenie w sprawie szacowania cen transferowych (lipiec 2013)
Najważniejsze zmiany wprowadzone tą nowelizacją to zaimplementowanie kluczowych treści Wytycznych OECD, tj. Rozdziału IX o restrukturyzacjach biznesowych, Rozdziałów I-III w zakresie analizy porównawczej oraz hierarchii metod (zniesienie pierwszeństwa metody porównywalnej ceny niekontrolowanej)
- ▶ Ministerstwo Finansów opublikowało instrukcje dotyczące badania restrukturyzacji biznesowych w grupach kapitałowych (marzec 2014)
- ▶ Trwają prace OECD, w których uczestniczą przedstawiciele Ministerstwa Finansów nad nowelizacją Wytycznych OECD w zakresie: dokumentacji cen transferowych i *country by country reporting* (projekt z lutego 2014) oraz wyceny wartości niematerialnych i prawnych (projekt z lipca 2013)
- ▶ Ministerstwo Finansów ogłosiło Zarządzenie z 11 kwietnia 2014 w sprawie utworzenia Zespołu Zadaniowego do spraw Kontroli Podmiotów Powiązanych
- ▶ Ministerstwo Finansów planuje wprowadzenie klauzuli antyabuzywnej (GAAR), która będzie dodatkowo podnosiła ryzyko transakcji wewnątrzgrupowych



Kontrole w zakresie cen transferowych

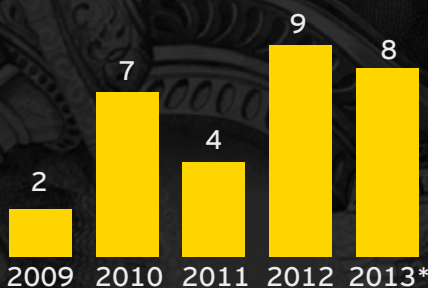
W roku 2012 US przeprowadziły 3 108 kontrole w zakresie cen transferowych, z których 58,75% skończyło się doszacowaniem dochodu, a tym samym doszacowaniem podatku.

UKS przeprowadziły 185 kontrolei, z czego 15,13% skutkowało ponownym obliczeniem podatku.

Przybliżona kwota kary nałożonej przez US w 2012 r. wynosiła 4 000 euro. Natomiast średnia kara nałożona przez UKS w 2012 r. wynosiła około 1,4 mln euro.

Upřednie porozumienia cenowe (APA) w Polsce

Według danych z Ministerstwa Finansów ilość złożonych wniosków w ciągu ostatnich 5 lat kształtowała się następująco:



* stan na listopad 2013

Zarządzeniem z 11 kwietnia 2014 r., centralny Zespół Zadaniowy do spraw Kontroli Podmiotów Powiązanych. Wiedza i doświadczenie tego zespołu pochodzi z udziału w pracach oraz spotkaniach OECD i zapewne szkoleń międzynarodowych, w których jak twierdzi resort, uczestniczą jego pracownicy.

Zdecydowanie istotną dla zwiększenia ryzyka cen transferowych zmianą będzie również wprowadzenie klauzuli antyabuzywnej (GAAR), która pozwoli na formalne zakwestionowanie lub przededefiniowanie struktur i uzgodnień w transakcjach grupowych, jeśli te nie będą wiązały się z istotnym celem gospodarczym. Już dziś taki cel gospodarczy i jego wpływ na dochody stron powiązanych mogą badać organy podatkowe na bazie przepisów o cenach transferowych.

A jak to wyglądało w praktyce - statystyki kontroli i doszacowań

Przez ostatnie ćwierć wieku znacznie zmieniło się podejście organów podatkowych do kontroli transakcji między podmiotami powiązаныmi. Od kilku lat stanowią one przedmiot większego zainteresowania polskich organów podatkowych i - mimo że liczba kontroli w zakresie cen transferowych jeszcze utrzymuje się na stabilnym poziomie - to zmienia się zakres i poziom skomplikowania zagadnień będących przedmiotem badania.

Historycznie statystyki z kontroli pokazują raczej na niematerialność doszacowań w skali kraju i zakresu działalności koncernów międzynarodowych w Polsce. Wynika to pewnie z faktu, że dotychczas



Specjalistyczny zespół ds. kontroli transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi

Zespół powołany przez Ministerstwo Finansów ma zapewnić skuteczne współdziałanie organów w zakresie kontroli cen transferowych, a także zwiększenie skuteczności wymiany i przepływu informacji pomiędzy tymi organami. Zadania te będą realizowane m.in. poprzez analizę oraz zdefiniowanie obszarów wymagających ukierunkowania działań kontrolnych, podejmowanie działań w zakresie typowania podmiotów do kontroli, promowanie współpracy pomiędzy organami w zakresie kontroli cen transferowych, analizę stosowania przepisów o cenach transferowych oraz identyfikację potrzeb w zakresie szkolenia kontrolujących.

Wydaje się, że aktywność polskiego fiskusa w obszarze cen transferowych będzie zdecydowanie większa niż przez ostatnie kilkanaście lat. Wymusi to poprawę jakości planowania podatkowego z uwzględnieniem przepisów o cenach transferowych, jak również analiz i dokumentacji na potwierdzenie rynkowości warunków, choćby w zakresie uzasadnienia gospodarczego czy wyboru technik wyceny.

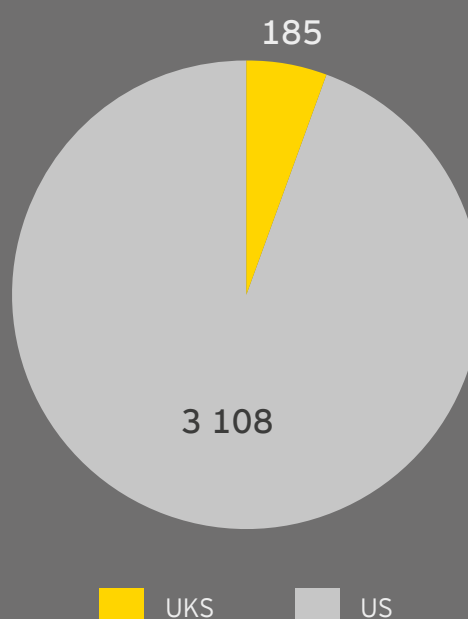
polityka Ministerstwa Finansów w tym zakresie nie była zdefiniowana, co więcej, kadra urzędów skarbowych i urzędów kontroli skarbowej niezbyt dobrze przygotowana merytorycznie i praktycznie do badania oraz kwestionowania warunków ekonomicznych działalności podatników.

Jednak analiza wyroków sądów administracyjnych i interpretacji organów podatkowych pokazuje zmianę jakościową zagadnień, jakimi musiały zajmować się organy podatkowe w ostatnich latach. Tematy te są odzwierciedleniem sytuacji w biznesie. Restrukturyzacje biznesowe, jakim poddawane są spółki należące do międzynarodowych koncernów, już znalazły się na wokandzie sądów administracyjnych. Ze względu na to, że są trudnym obszarem zarówno dla organów podatkowych, jak i sądów, nie udało się jeszcze wypracować jednolitego podejścia do zagadnień z nimi związanych, ponieważ np. zapadające rozstrzygnięcia w zakresie konieczności zapłaty i sposobu traktowania na gruncie CIT tzw. *exit payment* często znacząco różnią się od siebie. Potencjalnym obszarem sporów fiskusa z podatnikami może stać się wkrótce sposób badania warunków wyceny transferów wartości niematerialnych.

Coraz chętniej weryfikowane są przez organy kontroli również wewnątrzgrupowe transakcje finansowe. Brak szczegółowych instrukcji w zakresie metodologii badania warunków tych transakcji umożliwia organom podatkowym dużą dowolność, niebezpieczną dla podatników.

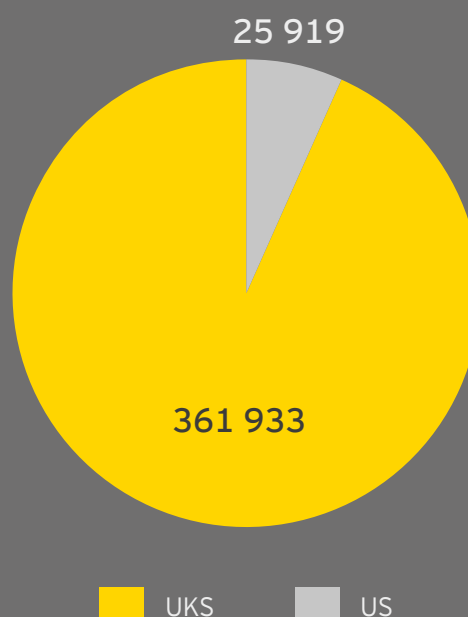
Autorzy:
Aneta Błażejewska-Gaczyńska
Joanna Pachnik

Liczba kontroli w zakresie cen transferowych przeprowadzonych przez UKS oraz US w roku 2012



Źródło: dane udostępnione przez Ministerstwo Finansów

Łączne doszacowanie będące wynikiem kontroli w zakresie cen transferowych w roku 2012 (w tys. zł)



Źródło: dane udostępnione przez Ministerstwo Finansów

10

Sprawozdawczość podatkowa

Weszliśmy w XXI wiek



2008

Wprowadzenie deklaracji elektronicznych do rozliczania się z fiskusem



Zasada samonaliczenia

Polski system podatkowy oparty jest na zasadzie samonaliczenia. W konsekwencji to podatnik ma obowiązek wyliczyć swoje zobowiązanie podatkowe i zaraportować je do organów podatkowych. To raportowanie zazwyczaj odbywa się albo w formie deklaracji, zeznania podatkowego albo w innej formie komunikacji z organami podatkowymi.

Początki rozliczeń przez internet

Na początku można było złożyć zaledwie kilka deklaracji - PIT-11, PIT-36, PIT-36L, PIT-37, PIT-38, VAT-7, VAT-8. Ten sposób rozliczeń był też obwarowany rygorystycznymi warunkami, w tym koniecznością podpisywania każdej deklaracji kwalifikowanym podpisem elektronicznym.



Coraz szersze wykorzystanie narzędzi informatycznych, centralizacja usług powiązana z outsourcingiem, a także coraz lepsze relacje z władzami podatkowymi - to punkt, w którym dziś znajduje się sprawozdawczość podatkowa.

Zmiany w systemie podatkowym, dokonane w ostatnich 25 latach nie pozostały bez wpływu na kompleksowość podejścia i trendy rynkowe w zakresie sprawozdawczości podatkowej. Wzrost regulacji i stopień skomplikowania przepisów podatkowych przekłada się bowiem na wzrost raportowania. Jeśli przepisy stają się coraz bardziej skomplikowane, powstają nowe podatki lub zachodzą w nich zmiany, ma to naturalnie przełożenie na sprawozdawczość podatkową.

Postęp technologiczny

Postęp technologiczny i innowacyjność w ostatnim ćwierćwieczu odegrały również istotną rolę w sprawozdawczości podatkowej. Zarówno organy podatkowe, jak i przede wszystkim podatnicy w przygotowywaniu swoich rozliczeń używają coraz bardziej zaawansowanych rozwiązań informatycznych, które wspomagają sprawozdawczość podatkową. Coraz częściej stosowane są również rozwiązania zapewniające automatyzację rozliczeń podatkowych na podstawie danych z systemu finansowego, np. automatyczne generowanie rejestrów na potrzeby raportowania w podatku VAT oraz wykorzystywanie narzędzi informatycznych w celu sporządzania deklaracji podatkowych.

Od kilku lat można też dostrzec inny trend, a mianowicie rozwój sprawozdawczości elektronicznej. Mowa tu m.in. o możliwości składania

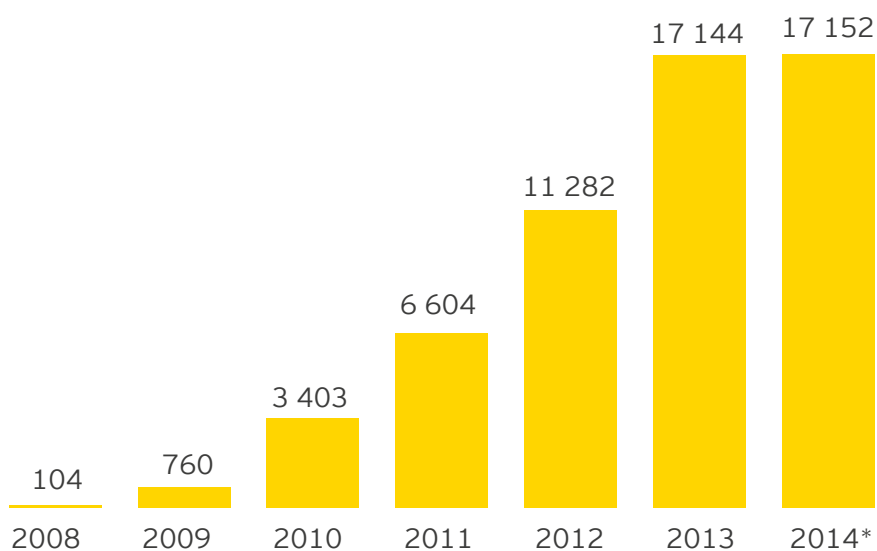
deklaracji drogą elektroniczną, którą resort finansów wprowadził od 2008 r.

Od tego czasu do końca grudnia 2013 r. podatnicy złożyli ok. 39 mln dokumentów elektronicznych.

Z biegiem czasu minister finansów łagodził obostrzenia i jednocześnie poszerzał katalog deklaracji, które można składać elektronicznie. Zaczął od rozliczeń PIT i rezygnacji z obowiązku stosowania podpisu kwalifikowanego przy rocznych zeznaniach PIT. Teraz każdy przez system e-Deklaracje może złożyć swoje zeznanie, klikając przycisk „Wyślij”.

Drugi obserwowany w tym obszarze trend, to zwiększanie się liczby deklaracji, które można złożyć drogą elektroniczną. Z roku na rok resort finansów poszerza katalog deklaracji, które można przesłać przez internet. Na 2015 r. planowane jest wprowadzenie obowiązku składania niektórych deklaracji w formie elektronicznej, co niewątpliwie potwierdza, że w tym kierunku będą podążały zmiany, aż do całkowitej eliminacji możliwości składania deklaracji papierowych.

Liczba dokumentów złożonych do systemu e-Deklaracje (w tys.)



Źródło: Ministerstwo Finansów
*na koniec maja 2014 r.

Korzyści

Korzyści z poszerzenia obowiązkowej elektronicznej sprawozdawczości podatkowej są ogromne i to nie tylko po stronie podatników, ale również po stronie administracji podatkowej. Przede wszystkim polegają one na uwolnieniu pracowników urzędów skarbowych od mechanicznych i czasochłonnych czynności polegających na wprowadzaniu danych z deklaracji papierowych do systemu informatycznego. Po stronie podatników ułatwienia w sprawozdawczości podatkowej z reguły skutkują wzrostem dobrowolnego wypełniania obowiązków raportowych. Natomiast w wymiarze społecznym i środowiskowym elektroniczna sprawozdawczość przekłada się na oszczędności papieru oraz energii, ograniczając zanieczyszczenie środowiska naturalnego.

Systemy się centralizują

Sprawozdawczość podatkowa się centralizuje. W praktyce polega to na tworzeniu przez grupy kapitałowe centrów usług wspólnych, które skupiają funkcje księgowo i podatkowe. Ta centralizacja obejmuje zarówno szczebel lokalny - polski, ale coraz częściej ma również wymiar regionalny, np. europejski czy globalny. Do utworzonych tego typu centrów przenoszone są procesy księgowo i często również podatkowe.

Trzeba też zauważyć, że wraz z centralizacją wyraźnie dostrzegalny jest trend do outsourcingu. Zmiana ta wynika z konieczności i potrzeby przekierowania wewnętrznych zasobów zajmujących się księgowością czy sprawozdawczością podatkową na wsparcie biznesu. Chodzi o to, aby takie osoby zajmowały się zaspokajaniem potrzeb działów merytorycznych firm

Finance transformation

W dzisiejszych realiach coraz mniej jest już grup kapitałowych, gdzie każda ze spółek ma własny zespół finansowo-księgowy, czy też specjalistę podatkowego. Taka obsługa przenoszona jest raczej do oddzielnej spółki, która świadczy usługi księgowo czy podatkowe dla pozostałych spółek w grupie. Ten trend można określić mianem *finance transformation*, czyli przemiany jaka zachodzi w zakresie szeroko rozumianej funkcji finansowej, a więc również w zakresie sprawozdawczości podatkowej.



Przykład rozwiązania upraszczającego sprawozdawczość podatkową



Możliwość korekty deklaracji podatkowych z urzędu, gdy wartość zobowiązania po korekcie nie przekracza 1 000 zł, a pomyłka jest oczywista.

po to, aby wypracowywać rozwiązania biznesowe najbardziej optymalne pod kątem podatkowym. Procesy sprawozdawczości mogą być natomiast outsourcowane do centrów usług lub zewnętrznych dostawców.

Relacje z administracją coraz bliżej dialogu

Kluczem w efektywności sprawozdawczości podatkowej jest również to, jak władze podatkowe odbierają deklaracje, jak współpracują z podatnikami i jak obsługują proces sprawozdawczości podatkowej ze swojej strony. Przez ostatnie lata to podejście ewoluowało. Obecnie coraz częściej przybiera formę dialogu z podatnikiem i wzajemnego wspierania się w wypełnianiu ustawowych obowiązków raportowych. Niebagatelne znaczenie mają też zmiany w prawie ułatwiające rozliczenia.

Takie przepisy ułatwiają współpracę z administracją i realizują zasadę taniości systemu podatkowego, czyli ograniczenia kosztów ponoszonych przez podatników w związku z uiszczaniem podatków. Z drugiej strony trzeba zauważyć, że mimo iż takie rozwiązania w naszym systemie istnieją, to w praktyce są one wykorzystywane dość rzadko.

Sprawozdawczość podatkowa w chmurze?

Z pewnością opisane trendy - jako właściwe dla ostatnich lat - będą kontynuowane i pogłębiane. Zapowiadane wielokrotnie wprowadzenie usługi wstępnie wypełnionych zeznań podatkowych (ang. *re-filed tax return*), która dostępna jest już obecnie w większości krajów OECD, stanie się bardzo realne. Postęp oczekiwany jest również w zakresie elektronicznych kontroli podatkowych, które mogą stać się powszechne przy założeniu, że dane dostępne będą administracji nie tylko w formie elektronicznej, ale przede wszystkim w formie uzgodnionego formatu plików (SAF-T, xbrl).

Postęp technologiczny nie jest jednak zbyt dynamiczny, z uwagi na ograniczone inwestycje czynione przez państwo w tym zakresie. Widoczne są jednak pierwsze sygnały, że administracja państwowa zainteresowana jest wykorzystaniem rozwiązań *cloud computing*. Zapewne sporo czasu upłynie jeszcze zanim nasze dane podatkowe będą przetwarzane za pomocą aplikacji działających w tzw. chmurze.

Autor:
Zbigniew Deptuła

Komentarze





Jan Krzysztof Bielecki

Przewodniczący Rady Gospodarczej przy
Prezisie Rady Ministrów

**Uszczelnienie systemu
podatkowego w zakresie
VAT to jedyna droga
zatrzymania patologii.**

**Patriotyzm podatkowy -
to jeden z największych
tematów, który nie doczekał
się debaty w Polsce.**

Patriotyzm, podatki, przejrzystość

Budowanie tożsamości i siły narodowej powinno być dla nas priorytetem. Patriotyzm gospodarczy w kontekście systemu podatkowego - to wielki temat, który wciąż czeka na debatę. Nie pamiętam, żebyśmy mieli w Polsce - poza hasłami obniżki podatków - poważną dyskusję na temat systemu podatkowego.

Na początku był chaos

W PRL-u nie było systemu podatkowego dostosowanego do podstawowych zasad funkcjonowania gospodarki rynkowej. Jak zaczynaliśmy pracę w Sejmie I kadencji, to pierwsze kluczowe 11 ustaw, które otworzyły drogę do tzw. reformy Balcerowicza, służyło uzyskaniu równowagi makroekonomicznej i ustabilizowaniu gospodarki, która w przededniu tych reform znalazła się w stanie hiperinflacji. Potem zaczęły się toczyć prace nad podatkiem indywidualnym, czyli to, co dzisiaj nazywamy PIT-em i komputeryzacją systemu podatkowego. Później nastął rząd Hanny Suchockiej. Był 1993 rok i rozpoczęły się dyskusje nad wprowadzeniem podatku VAT oraz nad jego makroekonomicznymi konsekwencjami. Cały czas żyliśmy w warunkach bardzo wysokiej inflacji i zagrożonej równowagi ekonomicznej. Była obawa, że wprowadzenie VAT-u będzie cenotwórcze i wywinduje inflację. Mieliśmy wcześniej przykład Czechosłowacji, gdzie wpłynęło to na wzrost inflacji, a Polska była krajem, który miał problem ze zbijaniem gorączki nierównowagi ekonomicznej.

Niższe podatki receptą na kryzys?

W 2003 roku rząd Leszka Millera zaproponował podatek liniowy, co było pewnym kuriozum jeśli chodzi o sposób myślenia o polityce podatkowej przez lewicę. Podatek liniowy był kiedyś bardzo popularny w naszych kręgach. Platforma miała go wypisanego na sztandarze. Patrząc z dzisiejszej perspektywy nie byłbym takim entuzjastą klasycznego podatku liniowego. Mam na myśli podatek, który zaczyna się od zera, czyli że nie ma żadnej kwoty wolnej od podatku. Bo kwota wolna właśnie może być pewnym narzędziem wspierania najuboższej części społeczeństwa. W 2006 roku rząd Jarosława Kaczyńskiego zdecydował o obniżeniu stawek podatku dochodowego z 40% na 32% i z 30% na 18%. Te zmiany weszły w życie od 2009 roku. W 2007 roku obniżyli też składkę rentową z 13% na 10%. Te zmiany dały istotny impuls prorozwojowy dla gospodarki. W sumie było tych cięć stymulujących na ponad 2% PKB. Ta błędna decyzja z punktu widzenia sztuki ekonomicznej okazała się bardzo korzystna dla Polski w momencie gwałtownego kryzysu, który miał miejsce na świecie w 2008 roku. Obniżka ta przyczyniła się do tego, że Polska nie pogrążyła się w recesji. W tamtym czasie to był błąd, bo gospodarka była rozpędzona i dodawanie takiego impulsu, to trochę tak, jakby do rozpędzonej lokomotywy dołożyć jeszcze węgla i dziwić się, że kocioł może wylecieć w powietrze. Ale ostatecznie historia pokazała, że Polska odniosła z tego błędu dużą korzyść.

Bez specjalnego traktowania

Nie jestem entuzjastą takich rozwiązań jak specjalne strefy ekonomiczne. Inwestorzy przyzwyczaili się do tego mechanizmu, natomiast jemu zawsze towarzyszy pytanie: na ile inwestor działa, bo ma takie warunki, a na ile to bardziej strukturalnie opłacalny biznes. Co prawda, należy przyznać, że te strefy w kilku miejscach faktycznie zmieniły krajobraz gospodarczy kraju. Wiąże się z tym pewna anegdota. W Polskich Zakładach Lotniczych Mielec kiedyś powiedziałem, że jeśli

będzie potrzeba powinni nauczyć się produkować igły. Potem przez 15 lat czuli się dotknięci tym stwierdzeniem. Teraz ruszyli z nowymi projektami i w cudzysłowie produkują te igły, a nie tylko samoloty na potrzeby Związku Radzieckiego.

Im lepiej, tym więcej

Jak się patrzy z perspektywy rządowej, to widać prawidłowość, że przychody podatkowe idą w dużej mierze w zgodzie z cyklem koniunkturalnym. Jak się patrzy na VAT, to ludzie lepiej płacą, kiedy jest dobrze. Jak jest źle, firma zaczyna optymalizować wydatki. Ludzie zaczynają się kredytować systemem podatkowym. Jak się nie ma na chleb, to nie zapłaci się faktury czy podatku - i tak się poprawia płynność. Teraz optymizm i koniunktura są lepsze, więc przychody z VAT są wyższe. A zatem zdrowa gospodarka gwarantuje lepszy wpływ do budżetu. Jak się patrzy z perspektywy Kancelarii Premiera, to skupienie nie jest w pierwszej kolejności na strukturze systemu podatkowego, tylko analizuje się wpływ na gospodarkę i poziom obciążeń. Tu się patrzy, ile procent PKB stanowią obciążenia i porównuje z innymi krajami OECD. Teraz w Polsce jest to 32,5% PKB i z punktu widzenia OECD jest to niskie obciążenie, ponieważ tam średnia wynosi 34,1%.

Zatrzymać szarą strefę

Uszczelnienie systemu podatkowego w zakresie VAT to jedyna droga zatrzymania patologii. Po raz pierwszy w Polsce było to widać, jeśli chodzi o pręty stalowe i branżę hutniczą. Potem paliwa i niektóre produkty elektroniczne. Tu jedną z nielicznych metod postępowania jest tworzenie zapór systemowych, żeby zatrzymać możliwość kręcenia karuzelą VAT. W niektórych przypadkach mechanizm odwrotnego obciążenia VAT to ręczna, a nie finezyjna metoda zwalczania patologii, ale jedyna w miarę skuteczna.

Patriotyzm podatkowy

Patriotyzm podatkowy - to jeden z największych tematów, który nie doczekał się debaty w Polsce. Przez 10 lat pracowałem z Amerykanami w Londynie w Europejskim Banku Odbudowy i Rozwoju i widziałem, z jaką konsekwencją płacą podatki na rzecz rządu w USA. Nawet za granicą trzymają się reguł podatkowych ustanowionych przez ich państwo, a nie korzystają z przywilejów związanych z pracą w międzynarodowych instytucjach. Dla nas w Polsce to jest problem. Znam szereg osób, które mają dowód z Cypru czy Malty, tylko dlatego, że tam są niższe podatki, ale *de facto* ich cały biznes jest w Polsce. To nie jest patriotyzm gospodarczy. Zdumiewa to, że te osoby uważają się za polskich przedsiębiorców i chcą być lepiej traktowani niż zagraniczni przedsiębiorcy, a sami są zupełnie nielojalni.





Prof. Bogumił Brzeziński

Kierownik Katedry Prawa Finansów Publicznych Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu oraz Zakładu Prawa Finansowego Uniwersytetu Jagiellońskiego

System nastawiony jest na to, że nie urzędnik obsługuje podatnika, ale odwrotnie - podatnik urzędnika.

Aparat podatkowy pozbawiony jest praktycznie społecznego nadzoru.

Trudno pozytywnie ocenić system podatkowy

Prawo podatkowe może być oceniane z różnych punktów widzenia; trudno jednak byłoby wskazać taki, który dawałby asumpt do oceny pozytywnej.

Warstwa tekstowa ustaw podatkowych jest w opłakanym stanie. Najlepszym, chociaż nie jedynym przykładem jest tutaj Ordynacja podatkowa, a w zasadzie to, co z niej pozostało. Nie jest to system, ale zaledwie zbiór chaotycznie ułożonych przepisów. Jeśli więc w ostatnim ćwierćwieczu polskie prawo podatkowe upodobniło się instytucjonalnie do kształtu spotykanego w rozwiniętych państwach świata, to jakość tych regulacji pozostawia wiele do życzenia.

Brak myśli przewodniej

Proces tworzenia prawa ma w Polsce charakter reaktywny. Trudno dostrzec myśli przewodnią w jego tworzeniu. Po części wynika to z braku docelowej wizji systemu podatkowego. Reforma - jak twierdzi osoba odpowiedzialna za ten stan rzeczy - polega na tysiącu drobnych zmian. Ta heglowska wiara, że ilość w końcu przejdzie w jakość, zdecydowanie nie sprawdza się w wypadku ustaw podatkowych (i nie tylko tych): historia nie zna przypadku, aby jakaś ustawa zyskała na jakości po kolejnych zmianach.

Urzędnik dla podatnika czy podatnik dla urzędnika

Poważnie zaniedbano ochronę praw podatnika: system nastawiony jest na to, że nie urzędnik obsługuje podatnika, ale odwrotnie - podatnik urzędnika. Nie jest przypadkiem, że polskiej administracji podatkowej nie było jak dotąd stać na wydanie Karty Praw Podatnika. Symptomatyczne jest natomiast to, że opracowana przez środowisko podatkowe (doradcy podatkowi, sędziowie NSA i przedstawiciele nauki) Deklaracja Praw Podatnika została przez administrację podatkową kompletnie zignorowana.

Nawet tam, gdzie pojawiają się instytucje prawne mające po części przynajmniej równoważyć pozycję prawną podatnika i administracji podatkowej, to albo mają one charakter z założenia fikcyjny (tzw. mediacja), albo są przez administrację „neutralizowane” (obchodzenie przez organy kontrolne przepisów dotyczących ograniczenia czasu kontroli podatkowej), albo też podejmowane są próby ograniczania korzyści z nich płynących (ponawiane próby ograniczenia ochrony wynikającej z interpretacji urzędowych prawa podatkowego). Narastają natomiast procesy nadużywania prawa podatkowego przez administrację podatkową, czemu - ze względu na charakter tych naruszeń - nie zawsze są w stanie zapobiec sądy administracyjne.

Z pominięciem głosu społeczeństwa

Poważnym problemem jest praktycznie pełne wyeliminowanie z procesu tworzenia, a - jeszcze bardziej - stosowania prawa i oceny funkcjonowania administracji podatkowej, elementu społecznego - i to w sytuacji, w której realny ośrodek decyzji co do kształtu prawa podatkowego przesuwa się z organów ustawodawczych na sferę podmiotów administracji publicznej. Nie ma instytucji rzecznika praw podatnika. Nie ma - mimo wysuwanego przez przedstawicieli nauki od co najmniej 10 lat postulatu - komisji kodyfikacyjnej prawa podatkowego. Aparat podatkowy pozbawiony jest praktycznie społecznego nadzoru, a jak wygląda nadzór resortowy - każdy widzi.

Brakuje też rozwiązań instytucjonalnych, a w szczególności dobrej praktyki administracyjnej budującej wzajemne zaufanie podatników i administracji podatkowej.

Potrzebna nam rewolucja podatkowa

Podatki w Polsce są niższe niż w krajach Europy Zachodniej. Jeśli spojrzeć na same liczby, to tak rzeczywiście jest. Niestety, są one za bardzo skomplikowane, skierowane zbyt mocno na pracę, a za mało na konsumpcję, a interpretacja fiskusa często godzi w interes przedsiębiorców, a tym samym w interes kraju. Tak skonstruowany system blokuje potencjał wzrostu naszej gospodarki. Aby to poprawić, należałoby wprowadzić kilka bardzo ważnych zmian.

Po pierwsze - inwestujesz? Nie płacisz podatku CIT

Kapitał powinno się zostawić w rękach przedsiębiorczych Polaków. W Niemczech po wojnie funkcjonował taki system podatkowy, w którym firmy płaciły wysoki CIT, ale tylko wtedy, kiedy ich właściciele konsumowali zarobione środki. Natomiast kiedy właściciele inwestowali w rozwój swojego biznesu, to firma nie musiała odprowadzać podatku. I to jest najlepsze rozwiązanie. Jeśli ktoś inwestuje i rozwija gospodarkę danego kraju, to nie płaci podatku. W ten sposób „nagradzany” byłby rozwój przedsiębiorstwa i tworzenie nowych miejsc pracy.

W mojej firmie nowe miejsce pracy kosztuje 400 tysięcy złotych. Żeby móc zatrudnić kolejnego pracownika muszę mieć 500 tysięcy zysku i zapłacić 100 tysięcy podatku, czyli swoistej „kary”. Jeśli firma transportowa chce zatrudnić kierowcę, kupuje tira, a to jest milion złotych. Wbrew powszechnej opinii na miejsce pracy składa się nie tylko biurko, komputer i wypłata.

Zwolnienie z CIT zmotywowałoby właścicieli firm do odważniejszego inwestowania, zmniejszyłoby ich ryzyko, gdyż przedsiębiorca inwestowałby z własnych środków, a nie z kredytów. Trzeba pozwolić ludziom zwielokrotnić to, co wypracowali, dla dobra gospodarki kraju.

Powyższe rozwiązanie z jednej strony zapewniłoby większą płynność finansową przedsiębiorcy, a z drugiej - ułatwiłoby prowadzenie działalności, bo nie wymaga indywidualnego ubiegania się o ulgi podatkowe. Z drugiej strony nie stanowiłoby znacznego obciążenia dla polskiego budżetu. CIT stanowi obecnie 8-10% wpływów z podatków. Łatwo więc uda się zrekompensować zmniejszone wpływy z podatku CIT zwiększając opodatkowanie konsumpcji.

Takie rozwiązanie ma także inną zaletę. Cały kraj stałby się jedną wielką specjalną strefą ekonomiczną (SSE) - bez dodatkowej administracji, z mocy prawa i bez faworyzowania zagranicznych firm. Polskie rodzime firmy rozwijają się organicznie dlatego też obecny system specjalnych stref ekonomicznych bardziej służy firmom zagranicznym, a nie odpowiada potrzebom polskich rodzimych firm.

Podsumowując - powinno się zwiększać te podatki, które nie ograniczają rozwoju, są łatwo ściągalne, a także nie da się z nimi uciec do rajów podatkowych.

Po drugie - przedsiębiorczość to priorytet

Do ustawy o działalności gospodarczej i Ordynacji podatkowej trzeba by było włączyć klauzulę, mówiącą o tym, że działalność gospodarcza jest priorytetem i że ma prawo służyć gospodarce kraju. Teraz nie zawsze tak jest. Sądy administracyjne rozpatrują sprawy pod względem prawnym, a nie pod względem interesu państwa.



Ryszard Florek

Założyciel i prezes zarządu firmy FAKRO

Zwolnienie z CIT zmotywowałoby właścicieli firm do odważniejszego inwestowania, zmniejszyłoby ich ryzyko, gdyż przedsiębiorca inwestowałby z własnych środków, a nie z kredytów.

Powinno się zwiększać te podatki, które nie ograniczają rozwoju, są łatwo ściągalne, a także nie da się z nimi uciec do rajów podatkowych.



Sędziowie są prawnikami, ale nie mają wiedzy o gospodarce. Organy państwowe często opierają się na literalnym brzmieniu przepisów prawa.

Nie wszystkie przypadki są jednak takie same i nie wszystkie da się traktować według identycznego schematu. W takich sytuacjach instytucje państwowe powinny działać zgodnie z interesem państwa i gospodarki. Żeby było to możliwe, powinna powstać rada, która rozpatrywałaby takie szczególne przypadki. Jej członków powoływałby prezydent spośród grona autorytetów gospodarczych i naukowych. Stanowisko rady byłoby wiążące dla organów administracji państwowej.

Niestety, obecnie spory bez sensu toczą się latami i „wykrawia” się przedsiębiorca. Dobrym przykładem jest przypadek Romana Kluski, byłego prezesa Optimusa, który działał w interesie państwa. Tymczasem prawo było złe i trzeba było je w pierwszej kolejności zmienić, zamiast marnować czas na rozpatrywanie, czy prezes Kluska złamał przepisy. Wtedy urzędnik nie czułby się bezkarny, a tak spory trwają nawet po 10 lat. W efekcie cierpi biznes. I państwo także.

W materiale wykorzystano fragmenty tekstów ze strony Fundacji „Pomyśl o przyszłości” www.pomysloprzyszlosci.org

System podatkowy stworzony od podstaw

.....

Francuski prawnik, pisarz polityczny i myśliciel społeczny Monteskiusz już w roku 1748 stwierdził, że „wolność to prawo do czynienia wszystkiego, co jest dozwolone przez prawo”. Czy można zatem powiedzieć, że definicja francuskiego prawnika ma zastosowanie w naszych warunkach? Czy udało się w Polsce stworzyć system, w którym obywatelom, instytucjom i podmiotom gospodarczym wolno czynić wszystko, co dopuszcza prawo podatkowe albo czy przynajmniej zmierzamy w tę stronę?

.....

Uważam, że przez te 25 lat stworzyliśmy w Polsce - właściwie od podstaw - nowoczesny system podatkowy, obudowany aktami prawnymi, instytucjami i administracją, które oparte są na tych samych standardach, co w dojrzałych demokracjach. Niewątpliwym sukcesem jest też tempo i stopień dostosowania naszych aktów prawnych, w tym podatkowych, do regulacji Unii Europejskiej.

Startowaliśmy od zera

Pamiętajmy, jaki był punkt wyjścia. Do 1991 roku zamiast powszechnego podatku od dochodów osób fizycznych mieliśmy jednolity 20% podatek od funduszu płac, odprowadzany przez pracodawcę. Był też tzw. podatek wyrównawczy, płacony po przekroczeniu określonego (dla większości nieosiągalnego) poziomu dochodów. Mało który pracownik otrzymujący co miesiąc wynagrodzenie od pracodawcy miał świadomość, że... w ogóle płaci jakieś podatki.

W tamtych czasach zamiast VAT-u - podatku od wartości dodanej - obowiązywał podatek obrotowy. Jego stawki były często zmieniane, na ogół rozporządzeniami ministra finansów. Podatek obrotowy miał to do siebie, że podwyższał wartość towaru czy usługi - a więc i podstawę opodatkowania - w każdej kolejnej fazie obrotu. Szybko zaczynało się płacić podatek od podatku. I nie było, niestety, rzadkością, że przedsiębiorca dowiadywał się w marcu czy kwietniu, że nowe, wyższe stawki podatku obrotowego dla jego towaru obowiązują od stycznia tego samego roku. Kardynalna zasada, że prawo nie działa wstecz, bywała zresztą lekceważona nie tylko w przypadku podatku obrotowego.

Główne reguły w podatku dochodowym płaconym przez przedsiębiorstwa były zbliżone do dzisiejszych, ale odpowiednia ustawa była o wiele prostsza i krótsza.

Interpretacje na wagę złota

W codziennym stosowaniu prawa podatkowego najważniejszy był często sposób jego interpretacji. To niby nic szczególnego. Dziś też interpretowanie przepisów to podstawowe (i najciekawsze!) zajęcie doradców i główny przedmiot ich sporów z przedstawicielami administracji skarbowej. I tak jak dziś, kiedyś też można było zabiegać o wydanie interpretacji przez władze skarbowe - urząd, izbę czy ministerstwo. Jest jednak jedna bardzo istotna różnica. Adresat takiej interpretacji zamykał ją w biurku i strzegł pilnie, bo często dawała mu realną przewagę nad konkurencją. Nie było obowiązku upubliczniania tych interpretacji. Dopiero w latach 90. ubiegłego wieku wybrane przez ministerstwo interpretacje zaczęto publikować w „Biuletynie Skarbowym”. Zrozumiałe jest więc, że również doradcy pilnowali, aby ich teczki z interpretacjami były możliwie kompletne i aktualne. Kto miał lepsze kontakty w administracji i dostęp do większej liczby interpretacji, ten był



Renata Hayder

Były Partner Zarządzający Działem Doradztwa Podatkowego w Arthur Andersen oraz EY

Były doradca Ministra Finansów

Przez te 25 lat stworzyliśmy w Polsce - właściwie od podstaw - nowoczesny system podatkowy, obudowany aktami prawnymi, instytucjami i administracją, które oparte są na tych samych standardach, co w dojrzałych demokracjach.

Ciągle jest sporo luk i zdarzają się niejasne przepisy czy restrykcyjne decyzje organów podatkowych, a nawet sądów administracyjnych, które budzą sprzeciw.



cenniejszym doradcą. Pojawiła się wówczas pogłoska, że jedna z firm doradczych „oddelegowała” (oczywiście nieoficjalnie) swojego pracownika do ministerstwa, aby zapewnić sobie dostęp do najświeższych materiałów. Mieliśmy więc do czynienia z asymetrią dostępu do informacji, która zakłócała działanie mechanizmów rynkowych. Dziś te różnice w dostępie do danych są stopniowo zacierane przez władze i to też jest oznaka wielkiego postępu.

Krajobraz po 25 latach

Dziś fundamenty i ogólne zasady polskich przepisów podatkowych są podobne do tych istniejących w dojrzałych systemach rynkowych. W przypadku VAT te przepisy są po prostu wspólne. Korzystamy też z rozwiązań i instytucji, których kiedyś zazdrościliśmy kolegom doradcom z krajów Europy Zachodniej i USA, jak choćby oficjalne wykładnie przepisów podatkowych robione przez administrację skarbową - powszechnie dostępne, możliwe do uzyskania także *ex ante*. Są też uprzednie porozumienia cenowe pozwalające znacząco zmniejszyć ryzyko podatkowe polskich i zagranicznych firm działających w ramach korporacji międzynarodowych. Dziś jest też dla wszystkich oczywiste, że legislator musi przestrzegać zasady, iż prawo nie działa wstecz. Wymaga się też od niego odpowiedniego okresu *vacatio legis*, a w przepisach przejściowych ma regulować sytuację podmiotów, które muszą się dostosować do zmienionych zasad.

Nie oznacza to, oczywiście, że system jest tak dobry, iż nie wymaga żadnych dalszych usprawnień. Ciągłe jest sporo luk i zdarzają się niejasne przepisy czy restrykcyjne decyzje organów podatkowych, a nawet sądów administracyjnych, które budzą sprzeciw. Jednak podatnik ma już narzędzia, aby się bronić i często jest w tym skuteczny, chociaż prowadzenie sporu wymaga czasu, środków i determinacji.

Czy zatem mamy w podatkach wolność zdefiniowaną przez Monteskiusza jako prawo do czynienia wszystkiego, co jest przez to prawo dozwolone? Odpowiedź będzie zależała od indywidualnych doświadczeń. Moje podpowiadają mi, że owszem - podatnik może czynić to, na co pozwala mu prawo. Problem jest jednak w tym, że sposób rozumienia zakresu tego pozwolenia jest zróżnicowany. I - jak wiele innych aspektów prawa podatkowego - podlega interpretacji...

Potrzeba nam większej świadomości podatkowej

Reformy polskiego prawa podatkowego, w tym wejście Polski do Unii Europejskiej, doprowadziły do powstania systemu, który odpowiada systemom demokratycznych państw o gospodarce rynkowej. System ten wymaga dalszych przekształceń, zwłaszcza w zakresie ukształtowania świadomości podatkowej.

System podatkowy w krajach o gospodarce rynkowej powinien być zgodny z zasadami równości i powszechności opodatkowania. Ciężary podatkowe nie mogą być zróżnicowane, jak to miało miejsce w Polsce do końca lat 80., w zależności od typu własności, jaki reprezentuje podmiot podlegający opodatkowaniu. Z tego punktu widzenia za początek reformy polskiego systemu podatkowego, zmierzającej do stworzenia systemu właściwego dla gospodarki rynkowej, należy uznać uchwalenie, jeszcze przed zasadniczymi zmianami politycznymi i gospodarczymi, ustawy z 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej wprowadzonej w życie od 1 stycznia 1989 r. Zgodnie z jej treścią, podejmowanie oraz prowadzenie działalności gospodarczej jest wolne i dozwolone każdemu na równych prawach, a przedsiębiorcy, niezależnie od typu własności, na jednolitych zasadach podlegają obciążeniom publicznoprawnym.

System trzeba było stworzyć od podstaw

Budowa systemu podatkowego właściwego dla gospodarki rynkowej, zapoczątkowana w latach 90., prowadzona była praktycznie od podstaw. Można nawet przyjąć, że był to proces bardziej skomplikowany niż po odzyskaniu niepodległości po I wojnie światowej. Wówczas bowiem istniały na terenie państwa polskiego systemy podatkowe funkcjonujące we współczesnej Europie, odpowiadające w większym (tereny byłego zaboru pruskiego) lub mniejszym (były zabór rosyjski) zakresie ówczesnej gospodarce rynkowej. Natomiast po zmianie ustroju politycznego i społecznego na początku lat 90. ubiegłego wieku zastany system podatkowy nie nadawał się do wykorzystania.

Można uznać od strony formalnej, że reformy polskiego systemu podatkowego, w tym wejście Polski do Unii Europejskiej, doprowadziły do powstania systemu, który w swym generalnym kształcie odpowiada systemom demokratycznych państw o gospodarce rynkowej. Jeżeli jednak podda się obowiązuje system głębszej, merytorycznej ocenie, w szczególności zaś, gdy weźmie się pod uwagę miejsce i rolę podatków w gospodarce oraz w funkcjonowaniu społeczeństwa, należy stwierdzić, że system ten wymaga jeszcze wielu przekształceń, zwłaszcza gdy chodzi o stosowanie prawa podatkowego. Chodzi w szczególności o ukształtowanie świadomości podatkowej podatników i podmiotów tworzących oraz stosujących prawo podatkowe, na poziomie wysoko rozwiniętych państw demokratycznych o gospodarce rynkowej.

Podatki są skomplikowane

W powszechnym odczuciu społecznym podatki są skomplikowane, mało zrozumiałe dla przeciętnego podatnika, stanowiąc „wiedzę tajemną” wykorzystywaną w sposób jednostronny przez władzę publiczną dla uzyskania jak największych przychodów budżetowych. Odczucie to pogłębiane jest przez różnorodne, sprzeczne ze sobą wypowiedzi polityków, którzy powtarzają jednostronne, ogólnikowe opinie na temat podatków świadczące albo o braku podstawowej wiedzy podatkowej, albo też (jak to



Prof. Ryszard Mastalski

Emerytowany profesor Uniwersytetu Wrocławskiego

System podatkowy w krajach o gospodarce rynkowej powinien być zgodny z zasadami równości i powszechności opodatkowania.

Wzrost świadomości podatkowej, tak koniecznej obecnie, może pozwolić na obiektywną ocenę obowiązującego systemu podatkowego, a także dyskusji społecznych i politycznych, jakie się wokół niego toczą.



ma miejsce w wielu innych przypadkach) o podporządkowaniu ich treści interesom partyjnym. Jednostronność argumentacji podatkowej widoczna jest również w stanowiskach określonych grup podatników (pracodawców, przedstawicieli związków zawodowych, przedsiębiorców itp.) a także, zwłaszcza w okresie wprowadzania istotnych zmian podatkowych, w argumentacji prezentowanej przez lobbystów. Wskazane zjawiska powodują, że główną przesłanką dyskusji na tematy podatkowe jest „zwycięstwo za wszelką cenę”, a nie znalezienie właściwego (słusznego) rozstrzygnięcia, co stanowi podstawowy warunek wszelkiego dyskursu argumentacyjnego.

Rola i świadomość podatkowa

W opisanej sytuacji podatnik, zwłaszcza drobny, nie korzystający ze specjalistycznej pomocy prawnej, czuje się zagubiony, a jego świadomość podatkowa jest w rzeczywistości niewielka. Jej brak pogłębia to, że polski prawodawca nie uwzględnia należycie systemowego tworzenia prawa. Często prawo kształtowane jest doraźnie, co w przypadku przepisów podatkowych przejawia się w przyjmowaniu nowych lub zmianie istniejących konstrukcji głównie pod wpływem stanu finansów publicznych. Wzrost świadomości podatkowej, tak koniecznej obecnie, może pozwolić na obiektywną ocenę obowiązującego systemu podatkowego, a także dyskusji społecznych i politycznych, jakie się wokół niego toczą. Chodzi o to, aby w Polsce jako państwie demokratycznym o gospodarce rynkowej uzyskać pewne minimum świadomości podatkowej porównywalnej ze świadomością społeczeństw o utrwalonych, funkcjonujących od wielu lat systemach podatkowych.

Prowadzenie biznesu 25 lat temu było prostsze

Patrząc na polską gospodarkę z perspektywy ostatnich 25 lat przychodzi na myśl krótka konkluzja: po 1989 roku prowadzenie biznesu było znacznie prostsze niż dziś.

Otwierając biznes mieliśmy nieco ponad 20 lat. Wydawało się, że zarobienie pieniędzy na każdym pomysle nie wymaga zbyt wielu wysiłków. Popyt wydawał się być nieskończony. Wystarczyło znaleźć się w odpowiednim czasie i miejscu, mieć odrobinę szczęścia, być zdolnym i pracowitym, a sukces był naturalnym etapem tej ścieżki. Dziś to już nie jest tak łatwe. Sukces oczywiście się zdarza, ale głównie przy internetowych start-upach. Młodzi ludzie tworzą innowacyjne aplikacje, które pozwalają im zarobić krocie.

Kiedyś a dziś

Gdy my zaczynaliśmy tworzyć firmę, wolny rynek i wolny handel dopiero się rodziły. Panował wszechobecny entuzjazm. Dziś mamy ogromną konkurencję. W dobie globalnej informacji wszystko można sprawdzić. Często decyzje zakupowe podejmowane są po zapoznaniu się z opiniami dostępnymi w internecie. To zupełnie inna rzeczywistość niż ta z lat 90. Na pewno rzeczywistość trudniejsza.

Z drugiej strony, pozytywnie należy ocenić zmiany w prawie. Przepisy podatkowe są nowoczesne, a urzędnicy stali się bardziej przychylni. Zaraz po transformacji urzędnik był ostatnią osobą, która chciała rozmawiać z przedsiębiorcą. Na szczęście z upływem czasu urzędnicy zauważyli, że gdyby nie ci przedsiębiorcy, oni mogliby nie mieć pracy.

Bardzo często mamy kontakt z organami celnymi i skarbowymi. Praktycznie u wszystkich widać dążenie do poszanowania przedsiębiorców. To budująca zmiana.

Wygrać wyścig

Czy jest coś, co przeszkadza w działaniu firmy? Owszem. Bardzo często zmieniane interpretacje przepisów podatkowych. Jednego dnia opieramy się na jednej wykładni, aby kolejnego otrzymać nowe wytyczne. Tak formułowane prawo nie sprzyja stabilności biznesowej.

Każdy przedsiębiorca chce uczciwie, zgodnie z prawem płacić swoje zobowiązania wobec skarbu państwa. Przykłady takich spółek jak Optimus czy JTT są potwierdzeniem złego działania prawa, a nie złej woli przedsiębiorców. To obszar, który wymaga nowelizacji i kompleksowej reformy.

Innym obszarem, który zaczyna budzić obawy przedsiębiorców, są coraz częstsze głosy o piętnowaniu działań optymalizacyjnych. Na całym świecie urzędnik prowadzi dialog z przedsiębiorcą, jeśli pojawiają się sytuacje wątpliwe i jeśli chodzi o zastosowane konstrukcje prawne.

W XXI wieku jesteśmy świadkami konkurencyjnej walki o kapitał i inwestycje, w której uczestniczą kontynenty, kraje, regiony. Liderem będzie ten, kto szybciej i sprawniej zatroszczy się o ludzi wykazujących aktywność gospodarczą. Polska ma wszystkie atuty by wygrać ten wyścig i wymaga to tylko jednego warunku - wszyscy musimy patrzeć w tę samą stronę.



Dariusz Miłek

Założyciel i prezes zarządu firmy CCC

Każdy przedsiębiorca chce uczciwie, zgodnie z prawem płacić swoje zobowiązania wobec skarbu państwa.

Liderem będzie ten, kto szybciej i sprawniej zatroszczy się o ludzi wykazujących aktywność gospodarczą.



Dr Jarosław Neneman

Przewodniczący Rady Fundacji Centrum Dokumentacji Studiów Podatkowych w Łodzi

W latach 2004-2005 oraz w 2006 r. był Podsekretarzem Stanu w Ministerstwie Finansów odpowiedzialnym za politykę i legislację podatkową

Rolą polityków jest znalezienie optymalnej równowagi między efektywnością a sprawiedliwością. Nie można przy tym popadać w skrajności.

Trudno dostrzec jakąś myśl przewodnią, docelową wizję systemu podatkowego, której podporządkowane byłyby tak liczne zmiany, których doświadczamy w podatkach.

Dobry system podatkowy można stworzyć dzięki wiedzy i woli politycznej

Nie ma jednej słusznej recepty na dobry system podatkowy. Jednak od podatków należy oczekiwać przede wszystkim efektywności. Sprawiedliwości lepiej szukać po stronie wydatkowej.

Bez wątpienia system podatkowy był jedną z tych dziedzin, w których powrót do gospodarki rynkowej dokonał fundamentalnych zmian. Polacy oczywiście krytykują go chętnie, podobnie jak służbę zdrowia i reprezentację piłkarzy, niemniej jednak na tle Europy polski system podatkowy prezentuje się całkiem nie najgorzej. Tworzony był on bowiem wedle najlepszych dostępnych wówczas wzorców oraz na miarę możliwości instytucjonalnych i politycznych. Nie wszystko udało się zrobić, a i w międzyczasie zmienił się też świat: podatek liniowy stał się faktem w wielu krajach, nasiliła się konkurencja podatkowa, wzrosła przestępczość podatkowa i jednocześnie istotnie zwiększyła się też wiedza na temat podatków. System, który ponad 20 lat temu był zgodny z ówczesnym stanem wiedzy, dziś wymaga już modernizacji, trzeba też powrócić do problemów, których nie udało się rozwiązać w ciągu ostatnich lat.

Rolnik uprzywilejowany podatkowo

Jedną z najpoważniejszych „nieodrobionych lekcji” jest nieopodatkowanie rolnictwa. Konstytucjonalistom zostawmy rozważania, czy sytuacja ta jest zgodna z konstytucją. Na pewno nie jest ona zgodna ze zwykłym poczuciem sprawiedliwości. Nie mniej istotne są również bariery, które wynikają z obecnego systemu, a które utrudniają mieszkańcom wsi legalne osiągnięcie dochodu poza rolnictwem. Osiągnięcie bowiem takiego dochodu oznacza utratę możliwości skorzystania z preferencyjnego systemu ubezpieczeń społecznych oraz konieczność wejścia w normalny reżim podatkowy. W efekcie istotne zasoby siły roboczej, kapitału i przedsiębiorczości są trwale uwięzione w skansenie pod tytułem polskie rolnictwo.

Archaizm przy nieruchomościach

Drugi obszar, gdzie obecne rozwiązania daleko odbiegają od najlepszych praktyk światowych, to opodatkowanie nieruchomości oparte na wielkości, a nie wartości, z silnym przechylem wysokości obciążeń podatkowych w stronę opodatkowania działalności gospodarczej. To również nie jest ani sprawiedliwe, ani efektywne i blokuje efektywną alokację zasobów oraz legalne prowadzenie działalności.

Długa lista niedoróbek

Lista niedociągnięć jest dłuższa, że wspomnę choćby kosztowne, niesprawiedliwe i nieefektywne wspólne opodatkowanie małżonków czy też osób samotnie wychowujących dzieci, ulgę prorodziną w PIT, zróżnicowanie stawek VAT, anachroniczną akcyzę na samochody i wiele innych, ale nie są to przypadłości nieobecne także i w innych krajach. Wśród ekspertów podatkowych panuje generalnie zgoda co do tego, jak powinien wyglądać dobry system podatkowy i jednocześnie przekonanie, że dobry system to ma być może Nowa Zelandia, ale w Europie to raczej nie ma takiego kraju. Bez trudu można natomiast mnożyć przykłady złych rozwiązań.

Gdzie jest racjonalność ekonomiczna?

Co więc sprawia, że współczesne demokracje nie gwarantują obywatelom dobrych systemów podatkowych? Czego potrzeba by mieć taki system? Całkiem niewiele: wiedzy i woli politycznej. 25 lat temu była wola i determinacja, brakowało wiedzy, którą jednak z sukcesem udało się pozyskać za granicą. Od tego czasu zasób wiedzy na temat podatków istotnie się zwiększył, jest ona też nieomal na wyciągnięcie ręki. Gorzej natomiast z wolą polityczną. Tak mniej więcej 10 lat temu, podatki stały się bowiem tematem politycznym, atrakcyjniejszym niż aborcja czy lustracja. A to oznacza, że racjonalność ekonomiczna musi przegrać racjonalnością polityczną i tak też dzieje się w ostatnich latach. Trudno bowiem dostrzec jakąś myśl przewodnią, docelową wizję systemu podatkowego, której podporządkowane byłyby tak liczne zmiany, których doświadczamy w podatkach. Zmiany te niekiedy idą w różnych kierunkach i system nie staje się ani bardziej efektywny, ani bardziej sprawiedliwy. Jest natomiast bardziej skomplikowany i mniej przejrzysty.

Ekonomista oczekuje od systemu efektywności, czyli tego, by system podatkowy jak najmniej zniekształcał optymalną alokację zasobów. To do pewnego stopnia jest konkurencyjne wobec sprawiedliwości systemu podatkowego, to znaczy sprawiedliwego rozłożenia ciężaru danin publicznych. Sprawiedliwość bowiem wymaga pewnego stopnia redystrybucji, a to wiąże się z progresją. Rolą polityków jest znalezienie optymalnej równowagi między efektywnością a sprawiedliwością. Nie można przy tym popadać w skrajności. Grozi to bowiem albo utratą poparcia społecznego, albo ucieczką w populizm i dużymi kosztami ekonomicznymi nieefektywnego systemu podatkowego, który nie jest w stanie finansować wydatków publicznych. Równowagę łatwiej jest osiągnąć, gdy na podatki patrzy się przed pryzmat systemu podatkowego, a jeszcze lepiej przez pryzmat systemu danin i świadczeń publicznych. Nie każdy bowiem podatek musi być sprawiedliwy - czyli progresywny: akcyza na papierosy czy alkohol z pewnością nigdy nie będzie progresywna. Ważne jest, by system był progresywny, o ile oczywiście takie są preferencje społeczne. Również nie każdy podatek musi być w 100% efektywny, może on bowiem kosztem efektywności ekonomicznej osiągać pewne cele społeczne, których osiągnięcie innymi środkami byłoby kosztowniejsze. Jednak dobrze jest, by od podatków oczekiwać przede wszystkim efektywności, a sprawiedliwości poszukiwać po stronie wydatkowej.





Prof. Włodzimierz Nykiel

Rektor Uniwersytetu Łódzkiego
Założyciel oraz Kierownik Centrum
Dokumentacji i Studiów Podatkowych
w Łodzi

Dziś, mimo znaczących sukcesów w poprawie standardów tworzenia jak i stosowania prawa podatkowego, jest ono obarczone nadal istotnymi wadami oraz niedoskonałościami.

Zastrzeżenia co do jakości współczesnego prawa podatkowego dotyczą zarówno sfery ochrony praw podatnika, jak i problematyki skuteczności norm podatkowych w gromadzeniu dochodów budżetowych.

Konstrukcje podatków nadal wymagają doskonalenia

Ważną rolę w systemie prawa podatkowego odgrywa Ordynacja podatkowa. Niestety, pierwotne niedostatki oraz liczne i nieskoordynowane ze sobą nowelizacje tego aktu prawnego doprowadziły w istocie do jego dezintegracji. Opracowanie nowej Ordynacji podatkowej należy do najpilniejszych, a zarazem najważniejszych zadań legislacyjnych w zakresie prawa podatkowego.

W okresie do 1989 r. polski system podatkowy różnił się zasadniczo od systemów podatkowych państw o gospodarce rynkowej. Różnice te dotyczyły m.in.

- ▶ podstawowych założeń wiążących się z ustrojem politycznym i gospodarczym,
- ▶ źródeł prawa podatkowego,
- ▶ konstrukcji i funkcji najważniejszych podatków,
- ▶ postępowania podatkowego,
- ▶ w znacznym stopniu zadań i roli administracji podatkowej,
- ▶ postaw i zachowań podatników.

Te cechy ukazują zarówno punkt wyjścia naszych reform, jak i dają wyobrażenie o ogromie oraz charakterze wyzwań stojących ówczesznie przed twórcami nowego systemu podatkowego.

System w gospodarce rynkowej

Zmiany ustrojowe i gospodarcze, które zapoczątkowane zostały w 1989 r. zaowocowały koniecznością budowy systemu podatkowego odpowiadającego potrzebom gospodarki rynkowej. Ten cel wyznaczał kolejne kroki naszego ustawodawcy. Od początku naszych przeobrażeń pewien wpływ na rozwiązania naszego prawa podatkowego miały unormowania prawa wspólnotowego. Do końca stycznia 1994 r. wpływ prawa wspólnotowego na polski system podatkowy można oceniać jako wpływ faktyczny wiążący się z przyjętą przez nasz kraj polityką podatkową. Od 1 lutego 1994 r., czyli od dnia wejścia w życie Układu Europejskiego, na Polsce ciążył już wynikający z tego Układu obowiązek podjęcia wszelkich starań w celu zapewnienia zgodności naszego ustawodawstwa z ustawodawstwem Wspólnoty. Od 1 maja 2004 r. spoczywają na nas w tym zakresie obowiązki państwa członkowskiego.

Po 1989 r. zbudowany został od podstaw nowy system podatkowy. Zmieniono także konstrukcje podatków, mających marginesowe znaczenie fiskalne, które powstały przed 1989 r. Ołbrzymim zadaniem było dostosowanie naszego prawa podatkowego do wymagań prawa UE. W związku z tym zmianie uległy nie tylko unormowania prawne, ale także praktyka i orzecznictwo sądów administracyjnych. Przyniosło to liczne korzyści, w tym także podatnikom (np. w zakresie podatku od towarów i usług). Zmieniła się także rola administracji podatkowej. Jednocześnie wzrosła liczba przepisów. Zwiększyła się złożoność konstrukcji prawnych.

Wady i niedoskonałości wciąż są

Dziś, mimo znaczących sukcesów w poprawie standardów tworzenia jak i stosowania prawa podatkowego, jest ono obciążone nadal istotnymi wadami oraz niedoskonałościami. Braki w zakresie koncepcji i koordynacji działań podejmowanych w sferze legislacji podatkowej, częste zjawisko doraźnych zmian ustawodawczych, a także niedoskonały w praktyce model konsultacji społecznych i naukowych skutkuje dużym stopniem niespójności wewnętrznej systemu prawa podatkowego, nadmierną kazuistyką wielu aktów prawnych, a także niejasnością i niedostateczną określonością poszczególnych przepisów oraz pojęć używanych do ich konstrukcji.

Zastrzeżenia co do jakości współczesnego prawa podatkowego dotyczą zarówno sfery ochrony praw podatnika, jak i problematyki skuteczności norm podatkowych w gromadzeniu dochodów budżetowych. Doskonalenia wymagają konstrukcje podatków dochodowych oraz podatku od towarów i usług.





Andrzej Wiśniowski

Założyciel i właściciel firmy Wiśniowski

Swoboda prowadzenia działalności gospodarczej, która pojawiła się w 1989 r., stała się podstawą sukcesu gospodarczego Polski.

Czymś niezrozumiałym jest wydawanie przez organy podatkowe różnych interpretacji w tych samych sprawach w różnych częściach kraju.

Przedsiębiorczość jest kluczem do sukcesu

Ostatnie 25 lat wolności gospodarczej w Polsce w połączeniu z dynamicznym rozwojem technologii i postępującym procesem globalizacji niewątpliwie w sposób drastyczny zmieniło jakość życia każdego Polaka. Dane statystyczne i subiektywne odczucia większości społeczeństwa wskazują, że były to w ujęciu ogólnym zmiany korzystne.

Obok klasycznych czynników decydujących o zdolności do wytwarzania dóbr i usług oraz zaspokajania potrzeb konsumentów, kluczowe znaczenie miała przedsiębiorczość. Nie ulega wątpliwości, że przedsiębiorczość rozumiana jako zdolność do podejmowania nowych wyzwań, kreowania nowych rozwiązań i pomnażania kapitału wymaga sprzyjających warunków.

Biznes potrzebuje stabilności

Swoboda prowadzenia działalności gospodarczej, która pojawiła się w 1989 r., stała się podstawą sukcesu gospodarczego Polski. Można jednak zadać pytanie, czy pod pozorem ochrony interesów przedsiębiorców i konsumentów, budżet państwa nie stosował i nie stosuje nadal zbyt restrykcyjnej polityki fiskalnej.

W naszym odczuciu podstawowymi mankamentami budowanego przez lata systemu fiskalnego jest jego niestabilność i rosnąca represyjność w stosunku do podatnika. Każdy przedsiębiorca, z racji prowadzonej działalności gospodarczej, musi być ekspertem w swojej branży, aby z sukcesem funkcjonować na bardzo konkurencyjnym rynku. Jednocześnie musi być ekspertem w zakresie prawa budowlanego, ochrony środowiska, ubezpieczeń społecznych, prawa pracy oraz w każdej dziedzinie podatków, podczas gdy często po drugiej stronie spotyka bardzo wąsko wyspecjalizowanego urzędnika, który mimo nawet swojej dobrej woli często nie może zająć konkretnego stanowiska w określonej sprawie, gdyż porusza się w gąszczu niejasnych przepisów i interpretacji podatkowych.

Prosty system nie istnieje

Większość przedsiębiorstw jest zmuszona do korzystania ze wsparcia wyspecjalizowanych firm doradczych, gdyż dokonanie na pozór prostych czynności związanych chociażby z obrotem nieruchomości, rozliczaniem wzajemnych transakcji czy udostępnianiem składników majątku wymaga szczegółowych analiz i interpretacji. Czymś niezrozumiałym jest wydawanie przez organy podatkowe różnych interpretacji w tych samych sprawach w różnych częściach kraju. Ustawa o podatku od towarów i usług obowiązująca od ponad 20 lat była tak wiele razy nowelizowana, że jej czytanie jest już prawdziwym wyzwaniem dla wysokiej klasy specjalistów z zakresu prawa podatkowego, a większość wątpliwości rozstrzyga się na salach sądowych. Doświadczeni księgowi nie są już w stanie powiedzieć, ile razy w ciągu ostatnich lat zmieniane były przepisy odnośnie prawa do odliczania VAT od zakupu samochodów, które co kilka lat, a czasem co kilka miesięcy stają się osobowymi lub ciężarowymi choć niezmiennie służą tej samej działalności gospodarczej i stanowią miejsca pracy dla dziesiątek tysięcy ludzi.

Przyszłość maluje się w jasnych barwach

Dla każdego przedsiębiorcy ważne jest, aby w perspektywie kilku lat znane były obciążenia podatkowe, a ich poziom nie podważał zasadności prowadzenia biznesu. Determinacja, wiedza, doświadczenie i pragnienie odniesienia sukcesu przez Polskę na arenie międzynarodowej wydaje się być podstawowym gwarantem, że kolejne 25 lat to będzie prawdziwy skok cywilizacyjny, jaki wykona polskie społeczeństwo, a administracja publiczna będzie miała w tym sukcesie swój udział, tworząc przejrzyste prawo i mądrą politykę fiskalną.

Kontakt





Jarosław Koziński

Partner Zarządzający Działem
Doradztwa Podatkowego EY

✉ jaroslaw.kozinski@pl.ey.com

☎ +48 22 557 73 06

Podatek CIT



Mateusz Pociask

Partner

✉ mateusz.pociask@pl.ey.com

☎ +48 22 557 89 97



Magdalena Kowalska

Menedżer

✉ magdalena.kowalska@pl.ey.com

☎ +48 22 557 75 31

Podatek PIT



Michał Grzybowski

Partner

✉ michal.grzybowski@pl.ey.com

☎ +48 22 557 75 59



Marek Jarocki

Dyrektor

✉ marek.jarocki@pl.ey.com

☎ +48 22 557 79 43

Podatek VAT



Radosław Szczęch

Partner

✉ radoslaw.szczech@pl.ey.com

☎ +48 22 557 72 93



Dorota Pokrop

Dyrektor

✉ dorota.pokrop@pl.ey.com

☎ +48 22 557 73 39

Akcyza



Zbigniew Liptak

Dyrektor

✉ zbigniew.liptak@pl.ey.com

☎ +48 22 557 70 25



Magdalena Chmielewska-Cholewa

Menedżer

✉ magdalena.chmielewska-cholewa@pl.ey.com

☎ +48 22 557 71 18

Podatki lokalne



Krzysztof Sachs

Partner

✉ krzysztof.sachs@pl.ey.com

☎ +48 71 375 10 05



Michał Nielepkowicz

Starszy Menedżer

✉ michal.nielepkowicz@pl.ey.com

☎ +48 22 557 70 10

Specjalne strefy ekonomiczne



Paweł Tynel

Dyrektor

✉ pawel.tynel@pl.ey.com

☎ +48 12 424 32 26

Spory podatkowe



Agnieszka Tałasiewicz

Partner

✉ agnieszka.talasiewicz@pl.ey.com

☎ +48 22 557 72 80



Michał Goj

Dyrektor

✉ michal.goj@pl.ey.com

☎ +48 22 557 72 53

Międzynarodowe prawo podatkowe



Andrzej Broda

Partner

✉ andrzej.broda@pl.ey.com

☎ +48 22 557 72 90



Marcin Opiłowski

Starszy Menedżer

✉ marcin.opilowski@pl.ey.com

☎ +48 22 557 73 56

Ceny transferowe



Aneta Błażejewska-Gaczyńska

Partner

✉ aneta.blazejewska-gaczynska@pl.ey.com

☎ +48 22 557 89 96



Joanna Pachnik

Starszy Konsultant

✉ joanna.pachnik@pl.ey.com

☎ +48 22 557 60 60

Sprawozdawczość podatkowa



Karolina Gizicka

Partner

✉ karolina.gizicka@pl.ey.com

☎ +48 22 557 75 66



Zbigniew Deptuła

Starszy Menedżer

✉ zbigniew.deptula@pl.ey.com

☎ +48 22 557 89 84

O firmie EY

EY jest światowym liderem rynku usług profesjonalnych obejmujących usługi audytorskie, doradztwo podatkowe, doradztwo biznesowe i doradztwo transakcyjne. Nasza wiedza oraz świadczone przez nas najwyższej jakości usługi przyczyniają się do budowy zaufania na rynkach kapitałowych i w gospodarkach całego świata. W szeregach EY rozwijają się utalentowani liderzy zarządzający zgranymi zespołami, których celem jest spełnianie obietnic składanych przez markę EY. W ten sposób przyczyniamy się do budowy sprawniej funkcjonującego świata. Robimy to dla naszych klientów, społeczności, w których żyjemy i dla nas samych.

Nazwa EY odnosi się do firm członkowskich Ernst & Young Global Limited, z których każda stanowi osobny podmiot prawny. Ernst & Young Global Limited, brytyjska spółka z odpowiedzialnością ograniczoną do wysokości gwarancji (company limited by guarantee) nie świadczy usług na rzecz klientów. Aby uzyskać więcej informacji, wejdź na www.ey.com/pl

EY, Rondo ONZ 1, 00-124 Warszawa

© 2014 EYGM Limited.
Wszelkie prawa zastrzeżone.

SCORE: 006.06.14

ey.com/pl