



I Debata Podatkowa: Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania

W dniu 10 grudnia 2015 r. w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie odbyła się I Debata Podatkowa¹⁾ zorganizowana przez Instytut Finansów i poświęcona zjawisku unikania opodatkowania.

Wykład inauguracyjny wygłosił dr hab. Dominik Gajewski. Wskazał on, że skala międzynarodowego unikania opodatkowania stała się zjawiskiem, które zaczęło zagrażać również bezpieczeństwu narodowemu państw członkowskich. Przy Komisji Europejskiej została powołana komisja, która bada zjawisko międzynarodowego unikania opodatkowania w kontekście bezpieczeństwa, nie tylko budżetowego, ale narodowego państw członkowskich. W ramach międzynarodowego unikania opodatkowania istnieje również zjawisko psucia dobrego podatnika. Polega ono na tym, że holdingi, które generują oszczędności podatkowe z tytułu optymalizacji opodatkowania, wykorzystują je do walki z konkurencją (również tą, która nie optymalizuje agresywnie opodatkowania). Przejawia się to bardzo często m.in. w stosowaniu polityki wykorzystywania cen dumpingowych. W takiej sytuacji holdingi, które dotychczas nie korzystały z agresywnej optymalizacji, stają przed dylematem wyboru: albo przegrać wojnę konkurencyjną albo również zacząć optymalizować agresywnie opodatkowanie. W związku z tym, że państwo jest mało wydolne w walce z agresywną optymalizacją opodatkowania, aparat skarbowy zaś mało skuteczny, dotychczas „uczciwe” holdingi zaczynają (są zmuszone zacząć) agresywnie optymalizować opodatkowanie. Wskazanie granicy pomiędzy agresywną optymalizacją a dozwolonym prawem planowaniem podatkowym jest niezwykle trudne. Wiąże się z wieloma zjawiskami i tendencjami. Problematyka ta powinna być podejmowana i na bieżąco analizowana.

Dr hab. D. Gajewski wskazał też na zjawisko nieuczciwej konkurencji podatkowej między państwami. Wyjątkowym kazusem był *Luxembourg Leaks*; w Luksemburgu obowiązywała stawka podatku dochodowego od osób prawnych w wysokości 29%, a podpisano 394 tajne umowy ze stawką od 1 do 3% ze wszystkimi największymi firmami światowymi, od Rosji po Stany Zjednoczone włącznie. Zjawisko nieuczciwej konkurencji jest obserwowane także w naszym regionie: Austria, Węgry, Czechy, Słowacja. Czesi i Słowacy potrafią przyciągnąć holdingi, które funkcjonują np. w Polsce, poprzez zaproponowanie im zdecydowanie bardziej atrakcyjnych rozwiązań podatkowych. Takie zjawisko nie jest obce w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw. Przykładowo, wielu przedsiębiorców funkcjonujących na Śląsku przenosi swoją rezydencję podatkową do Czech – ale nie działalność, tylko rezydencję. W państwie tym nie ma znacznie niższych stawek podatków, nie ma też znacznie lepszych ulg, ale za to jest określona liberalna polityka organów podatkowych.

Dr hab. D. Gajewski zarekomendował stworzenie centrum intelektualnego, zajmującego się przede wszystkim analizą mechanizmów i instrumentów optymalizujących opodatkowanie.

1) Debata Podatkowa to projekt cykliczny przeprowadzany w formule open. Program obejmuje wystąpienie problemowe (ok. 30 minut), głos ad vocem (ok. 15 minut), dyskusję panelową oraz komentarze z sali. Zaproszeni goście to przedstawiciele nauki, administracji skarbowej, przedsiębiorców i ich organizacji, doradcy podatkowi, dziennikarze, studenci.

Należy rozpoznawać tendencje panujące w strategiach holdingów, wspierać i kierunkować działania organów skarbowych w wymiarze kontroli skarbowej. No i wreszcie, co D. Gajewski uznał za bardzo istotne, należy podjąć monitorowanie regulacji holdingowo-podatkowych wprowadzonych w innych państwach członkowskich. Drugi filar, który miałby charakter bardzo ścisłego powiązania z pierwszym, to stworzenie wyspecjalizowanej struktury kontrolnej dedykowanej holdingom międzynarodowym. Struktury kontrolne powinny opierać się na wiedzy gromadzonej przez wskazane centrum analiz. Wreszcie należy położyć nacisk na schematy doboru i szkolenia kadry osobowej zaangażowanej w procedury kontrolne. Przy tworzeniu struktur warto również posilkować się rozwiązaniami innych państw. Trzeci filar to tworzenie holdingowego prawa podatkowego, czyli tworzenie nowych regulacji, jak również uściślenie dotychczasowych przepisów. Warto przy tym zwrócić uwagę na podatkową grupę kapitałową. Wprawdzie jest to jubilat, ponieważ ma ponad 20 lat, ale reformy regulacji odnoszącej się do podatkowej grupy kapitałowej były nikłe, a wykorzystanie tej instytucji też jest niewielkie. Inne państwa członkowskie UE potrafiły stworzyć podatkowe grupy kapitałowe, które były dedykowane również holdingom międzynarodowym. Warto wykorzystywać rozwiązania i doświadczenia z innych państw. Należy również dostosowywać i wprowadzać rozwiązania z innych państw, ale w ten sposób, by były one adekwatne do polskich realiów.

Z głosem *ad vocem* wystąpił dr hab. Marcin Jamroży. Obserwując coraz bardziej żywą dyskusję na temat unikania opodatkowania i instrumentów przeciwdziałania mu, nie ma po pierwsze zgody na wypaczone rozumienie pojęcia optymalizacji podatkowej. Utrwała się przekaz, że optymalizacja podatkowa to niemal jakiś „czyhający diabeł” na dochody budżetu państwa. Ten, kto optymalizuje obciążenia podatkowe, nie może być traktowany jak oszust podatkowy. Jeżeli chodzi o kwestię definicyjną, optymalizacja podatkowa jest metodą wyznaczania najlepszego (optymalnego) rozwiązania, co oznacza poszukiwanie ekstremum funkcji, z punktu widzenia określonego kryterium. Tym kryterium optymalizacyjnym jest racjonalność finansowa, którą można rozumieć jako maksymalizację zysku po opodatkowaniu. Warunkiem ograniczającym jest natomiast zbiór przepisów podatkowych. Czy działania przedsiębiorcy, który w granicach prawa podatkowego poszukuje rozwiązań, które przynoszą mu oszczędności podatkowe, należy utożsamiać z „nieczym” zakssem na dochody budżetowe? Zważmy, że przedsiębiorca często dąży do optymalizacji kosztów produkcji (np. wynagrodzeń), co nie musi być społecznie działaniem pożądanym. Optymalizować ciężar podatkowy, sięgając do przedstawionego rozumienia optymalizacji, to poszukiwać racjonalnego finansowo rozwiązania. Przykładowo, przedsiębiorcy działający w specjalnych strefach ekonomicznych nie płacą podatku dochodowego przez wiele lat. Państwo ich wręcz zachęca, by w ten sposób optymalizowali obciążenia podatkowe. W polityce podatkowej państwa leży zwalczanie oszustw podatkowych, a nie optymalizacji podatkowych, o ile są działaniami mieszczącymi się w granicach obowiązującego prawa. Naiwnie byłoby jednak sądzić, że linia demarkacyjna pomiędzy oszustwem podatkowym a legalnym działaniem optymalizacyjnym jest klarowna. Występuje obszar „szarości”, określane często obejściem bądź nadużyciem prawa, którego granice wciąż trudno precyzyjnie



zakreślić. M. Jamroz nie sądzi, że jedynym panaceum na utratę dochodów jest tzw. podkreśnianie śruby fiskalnej. Jeżeli np. 5% danego zbioru dopuszcza się oszustw podatkowych, to zważywszy, czy restrykcyjna polityka podatkowa, np. w postaci częstotliwości kontroli, dodatkowych obowiązków sprawozdawczych, nie spowoduje jednocześnie zwiększonego oporu podatkowego u pozostałych 95% podatników? Zwiększenie restrykcyjności regulacji bynajmniej nie musi doprowadzić do wzrostu dochodów podatkowych. Kapitał jest mobilny. Jeżeli Polska nie zaoferuje relatywnie atrakcyjnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej, to kapitał przepływnie gdzie indziej. A może właśnie należy zmienić filozofię przeciwdziałania unikaniu opodatkowania. Wziąć przykład z państw, które oferują rozwiązania podatkowe zachęcające do napływu bądź rozszerzania inwestycji, w tym też takich o charakterze pasywnym. Dyskusję panelową moderował prof. dr hab. Janusz Ostaszewski, dyrektor Instytutu Finansów. Na wstępie zaznaczył retorycznie, że nie rozumie pojęcia „agresywna optymalizacja podatkowa”. Czy istnieje również konserwatywna lub umiarkowana optymalizacja? Te pojęcia są nieostre. Albowiem jeżeli podatnik postępuje zgodnie z prawem i obniża podstawę opodatkowania, to czy postępuje agresywnie? Trzeba rozróżnić 2 pojęcia: optymalizację i naruszanie przepisów podatkowych. Rolą ustawodawcy jest uszczelnienie przepisów, natomiast każdy przedsiębiorca powinien mieć zapewnione bezpieczeństwo podatkowe. Niedookreślenia w sferze podatków są niedopuszczalne. W dalszej części prof. Ostaszewski wskazał, że dochody z podatku dochodowego od osób prawnych wynoszą obecnie ok. 1,4% PKB i czy o tę wielkość, tj. ok. 25 mld złotych, warto toczyć aż taki bój? To jest niewiele, jeżeli chodzi o dochody systemu finansów publicznych. Już w samej konstrukcji podatku dochodowego tkwi immanentna antyracjonalność tego podatku – sam fakt, że opodatkowany jest dochód. Zawsze przy takim systemie będzie się toczyć walka o koszty. Zdaniem dr Ireny Ożóg, współnika w Ożóg i Wspólnicy, byłej wiceminister finansów, podatki były, są i będą w demokratycznym państwie prawą jednym z ważniejszych instrumentów oddziaływania państwa na obywateli i firmy, a państwo nie ma wielu takich instrumentów w sferze gospodarczej. Każda władza wyda każde pieniądze na realizację własnych zamierzeń, dlatego sprzeciwia się planowaniu podatkowemu, uznając je za niemoralne. Niestety nie waha się także w swej polityce informacyjnej przed utożsamianiem planowania podatkowego, zwanego też optymalizacją podatkową, z oszustwami podatkowymi, co faktycznie wprowadza w błąd opinię publiczną. Stąd prosta droga do potencjalnie znacznego zwiększenia opresyjności państwa, mającej przeciwdziałać nieakceptowanym społecznie transferom miliardów złotych za granicę. Powstaje zatem pytanie, dlaczego wytransferowano te miliardy i kto się do tego transferu przyczynił, państwo ze swoimi instytucjami, czy firmy? Zły i nieszczelny system podatkowy, czy biznes, który takie prawo stosuje? A może nieudolność instytucji państwa w przeciwdziałaniu nadużyciom prawa, czy w walce z oszustwami podatkowymi? Dr Irena Ożóg wskazała na ostrą i niestety często nieetyczną podatkową konkurencję międzynarodową, nie tylko na forum europejskim. Jeżeli Polska nie potrafi odnaleźć się w konkurencji podatkowej zewnętrznej albo nie korzysta z narzędzi do walki z nieuczciwą konkurencją innych państw, to niestety za to płaci wysokimi transferami za granicę.

Biznes, chcąc się utrzymać na rynku, jest zmuszony stosować różne rozwiązania zmniejszające podatki; zarządy firm, rozliczane przecież za wyniki ekonomiczne, z natury rzeczy dążą do optymalizacji całej działalności gospodarczej, w tym także należnych podatków. To rządy wielu państw spowodowały, że optymalizacja podatkowa stała się wymogiem czasu dla biznesu. Państwa zachowują się nieetycznie, często nieprzychylnie i w celu uzyskania środków do własnej kasy zawierają nawet tajne umowy z podatnikami, oferując im niższe opodatkowanie. W Polsce nie ma takich umów. Ale polskie prawo podatkowe jest dziurawe jak szwajcarski ser. Największe polskie optymalizacje sprowadzają się do wykorzystania dramatycznych luk w prawie, niskiej jakości polskiego prawa podatkowego, złego stosowania prawa podatkowego. Co więcej, praktyka organów podatkowych przeciwko unikaniu opodatkowania pozostawia wiele do życzenia.

Zdaniem Dariusza Wasylkowskiego, współnika w kancelarii Wardyński i Wspólnicy, zaczynając stopniować prawną ocenę legalności planowania podatkowego, wdajemy się w niełatwą dyskusję o tym, gdzie leży granica pomiędzy tym, co jest prawnie dopuszczalną optymalizacją, a tym, co nosi już znamiona przestępstwa. Na pewno nie da się zaprzeczyć, że w praktyce gospodarczej funkcjonują zjawiska, które znajdują się na granicy planowania podatkowego i oszustwa podatkowego. Taka sytuacja wynika z 2 powodów. Z jednej strony za zaniechania tworzące przestrzeń do zachowań niezgodnych z prawem są odpowiedzialni ustawodawca i administracja podatkowa. Z drugiej jednak strony za kształtowanie standardów zachowań są również odpowiedzialni pozostali uczestnicy „metabolizmu” podatkowego, włączając w to sędziów sądów administracyjnych, środowisko akademickie, doradców podatkowych i oczywiście samych podatników. Przyzwolenie społeczne na negatywne zachowania obniża bowiem standard. W momencie gdy standard jest obniżony do zera, tzn. społecznie akceptujemy to, że ktoś może nie płacić podatków w ogóle, to jest to negatywne zjawisko, które z pewnością nie prowadzi do wzmocnienia jednego z głównych fundamentów państwa demokratycznego, jakim jest prawidłowo funkcjonujący system podatkowy.

Zdaniem Cezarego Krysiaka, dyrektora Departamentu Polityki Podatkowej w Ministerstwie Finansów, kiedy mówimy o uchylaniu się od opodatkowania, mówimy o oszustwach podatkowych. Kiedy natomiast mówimy o optymalizacji podatkowej, sam Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że każdy podatnik ma do niej prawo. Nie ma żadnych przepisów zakazujących minimalizowania zobowiązania podatkowego. Nie oznacza to, że nie istnieje zjawisko agresywnej optymalizacji czy agresywnego planowania podatkowego prowadzących do unikania opodatkowania. Negatywne zjawisko agresywnego planowania podatkowego dostrzegają ekonomiści z punktu widzenia zaburzenia konkurencji, jak i finansiści z punktu widzenia utraty środków budżetowych. Gdzie leży granica optymalizacji? Kiedy tworzy się rozwiązanie – pewne struktury, mechanizmy niemające żadnego uzasadnienia gospodarczego, ekonomicznego dla danej działalności, innego niż minimalizacja zobowiązania podatkowego, uznaje się, że mamy do czynienia ze zjawiskiem unikania opodatkowania. Granicę stanowi wykorzystanie przez podatnika sztucznych konstrukcji, nieniosących za sobą żadnych treści ekonomicznych, żadnego sensu gospodarczego. Istnieje wiele przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu



opodatkowania. Natomiast jest faktem, że instrumentem zdobyczącym najwięcej pozytywnych komentarzy i poparcia jest klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania. Wszystkie pojedyncze instrumenty nie zdają egzaminu, ponieważ z jednej strony mają zapobiegać, ale z drugiej strony stanowią potencjał do tego, aby je omijać. Natomiast klauzula ogólna, która ma na celu zakazać tworzenia sztucznych konstrukcji w celu uzyskania znacznej korzyści podatkowej spowoduje, że wykorzystywanie tego typu sztucznych struktur zostanie prawnie zabronione.

Profesor Ostaszewski prosił o zwrócenie uwagi na niedookreśloność pojęć. Jeżeli postępowanie podatnika będzie niezgodne z celem ekonomicznym, to nie zakwalifikujemy go jako optymalizację, ale jako unikanie opodatkowania. To nie ma nic wspólnego z bezpieczeństwem konstytucyjnym podatnika. Konkretne działania powinny być zabronione systemowo i nie można zostawiać organom skarbowym zbyt dużego pola na interpretację.

Zdaniem Pawła Trojanka, Przewodniczącego Zarządu Mazowieckiego Oddziału Krajowej Izby Doradców Podatkowych, doradcy podatkowi czują się odpowiedzialni za to, co się dzieje w kraju, wspierając klientów w rzetelnym zarządzaniu podatkami. Warto postawić sobie takie młodopolskie pytanie: Co jest ważniejsze: forma czy treść? Otóż w podatkach oczywiście ważniejsza jest treść. Polskie doświadczenie uczy także, że Skarb Państwa jest w stanie zaatakować dobrze działające firmy, które udowodniały, iż racja była po ich stronie, było to jednak zwycięstwo *post mortem*. Może rozważmy likwidację podatku dochodowego od osób prawnych w celu przyciągnięcia inwestorów?

Prof. dr hab. Grzegorz Gołębiowski, Wyższa Szkoła Finansów i Zarządzania w Warszawie, Biuro Analiz Sejmowych Kancelarii

Sejmu, zwrócił uwagę na strukturę podmiotów gospodarczych w Polsce. Dominującą grupą są małe i średnie przedsiębiorstwa, a nie holdingi międzynarodowe. Które są bardziej narażone na brak uczciwej konkurencji? Te małe i średnie nie optymalizują agresywnie. Niezależnie od aspektu etycznego, nawet gdyby chciały, nie dysponują odpowiednim kapitałem i zasobami, by tak działać. Ich pozycja konkurencyjna jest więc gorsza. Skoro holdingi działają w danym państwie i tu konkurują, a także korzystają z infrastruktury finansowanej, m.in. z podatków, to czy w związku z tym nie powinny jednak opodatkowywać tu swoich dochodów? Wydaje się, że dla wszystkich stron tej gry rynkowej takie rozwiązanie byłoby bardziej uczciwe.

Zdaniem dr. Piotra Wiśniewskiego, adiunkta w Instytucie Finansów SGH, podstawowym celem powinno być stworzenie warunków do awansu cywilizacyjnego – sprawa polityki podatkowej i fiskalizmu jest ważnym elementem, ale element ten powinien jednak pełnić funkcję służebną. Jeżeli doprowadzimy do sytuacji, kiedy to zadaniowość systemu podatkowego będzie podyktowana nastrojem politycznym, to tracą na tym wszyscy. Tym samym i wspomniany awans cywilizacyjny będzie mniejszy. Unifikacja regulacji podatkowych jest raczej niemożliwa, natomiast przyciąganie podmiotów gospodarczych do macierzystej jurysdykcji jest zdecydowanie nieuniknione. Należy rozważyć likwidację podatku dochodowego od osób prawnych.

dr hab. Marcin Jamroży

Autor jest adiunktem w Instytucie Finansów SGH w Warszawie

REKLAMA

Postępowanie administracyjne i postępowanie przed sądami administracyjnymi

Wojciech Chrościelewski
Jan Paweł Tarno

Wolters Kluwer

W książce Autorzy wnikliwie i w sposób wyważony analizują kluczowe zagadnienia ogólnego postępowania administracyjnego, postępowania podatkowego, administracyjnych postępowań uproszczonych, postępowania egzekucyjnego w administracji oraz postępowania sądownoadministracyjnego. Duży nacisk został położony na ukazanie obowiązków organów administracji publicznej w toku poszczególnych postępowań, z uwzględnieniem standardów wynikających z prawa europejskiego. Prezentowane zagadnienia zostały szeroko zilustrowane orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Podręcznik jest przeznaczony przede wszystkim dla studentów studiów prawniczych i administracyjnych wszelkich typów szkół wyższych, a także pracowników administracji publicznej. Ponieważ przedstawiono w nim obszerny dorobek doktryny postępowania administracyjnego, będzie on użyteczny także dla aplikantów, praktyków – zwłaszcza sędziów, adwokatów, radców prawnych oraz wszystkich innych osób, dla których wiedza z zakresu postępowań administracyjnych oraz postępowania przed sądami administracyjnymi może być przydatna w toku wykonywanej pracy zawodowej.

Książka do nabycia w księgarni internetowej profinfo.pl
księgarnia internetowa

