

frontiers in tax

Polish edition

Czerwiec 2015

W tym numerze:

Wpływ zmian w ustawie prawo o postępowaniu przed SA na możliwości obrony swoich racji przez strony w sprawach podatkowych

Zasada rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika

Podatnicy mogą odzyskać PCC od restrukturyzacji z udziałem SKA

Odpowiedzialność karnoskarbowa – jak ograniczyć ryzyko pociągnięcia do odpowiedzialności na podstawie KKS?

KPMG

cutting through complexity

W tym numerze

Spis treści



Wstęp: 3

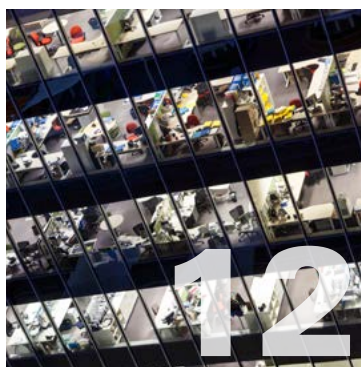
Wpływ zmian w ustawie prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi na możliwości obrony swoich racji przez strony w sprawach podatkowych 4

Zmiany w zakresie skarg na indywidualne interpretacje prawa podatkowego	6
Wprowadzenie możliwości merytorycznego orzekania przez sądy administracyjne	6
Wprowadzenie instytucji samokontroli sądu pierwszej instancji	6
Rozszerzenie zakresu możliwości rozstrzygania sprawy przez Naczelny Sąd Administracyjny	7
Podsumowanie	7



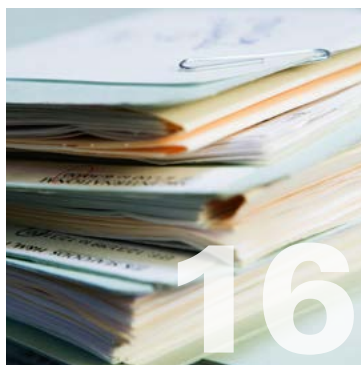
Zasada rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika 9

Impuls do zmian	10
Tylko dobre prawo	10
In dubio pro tributario	11
Podsumowanie	11



Podatnicy mogą odzyskać PCC od restrukturyzacji z udziałem SKA 12

Podatnik przed Trybunałem	14
Spór dotyczący charakteru SKA na gruncie PCC	14
Trybunał po stronie podatników	14
Zwrot dla podatników	15



Odpowiedzialność karnoskarbowa – jak ograniczyć ryzyko pociągnięcia do odpowiedzialności na podstawie Kodeksu Karnego Skarbowego? 16

Kto może odpowiadać	18
Wymagana jest umyślność	18
Jak uchronić się przed ryzykiem odpowiedzialności	18

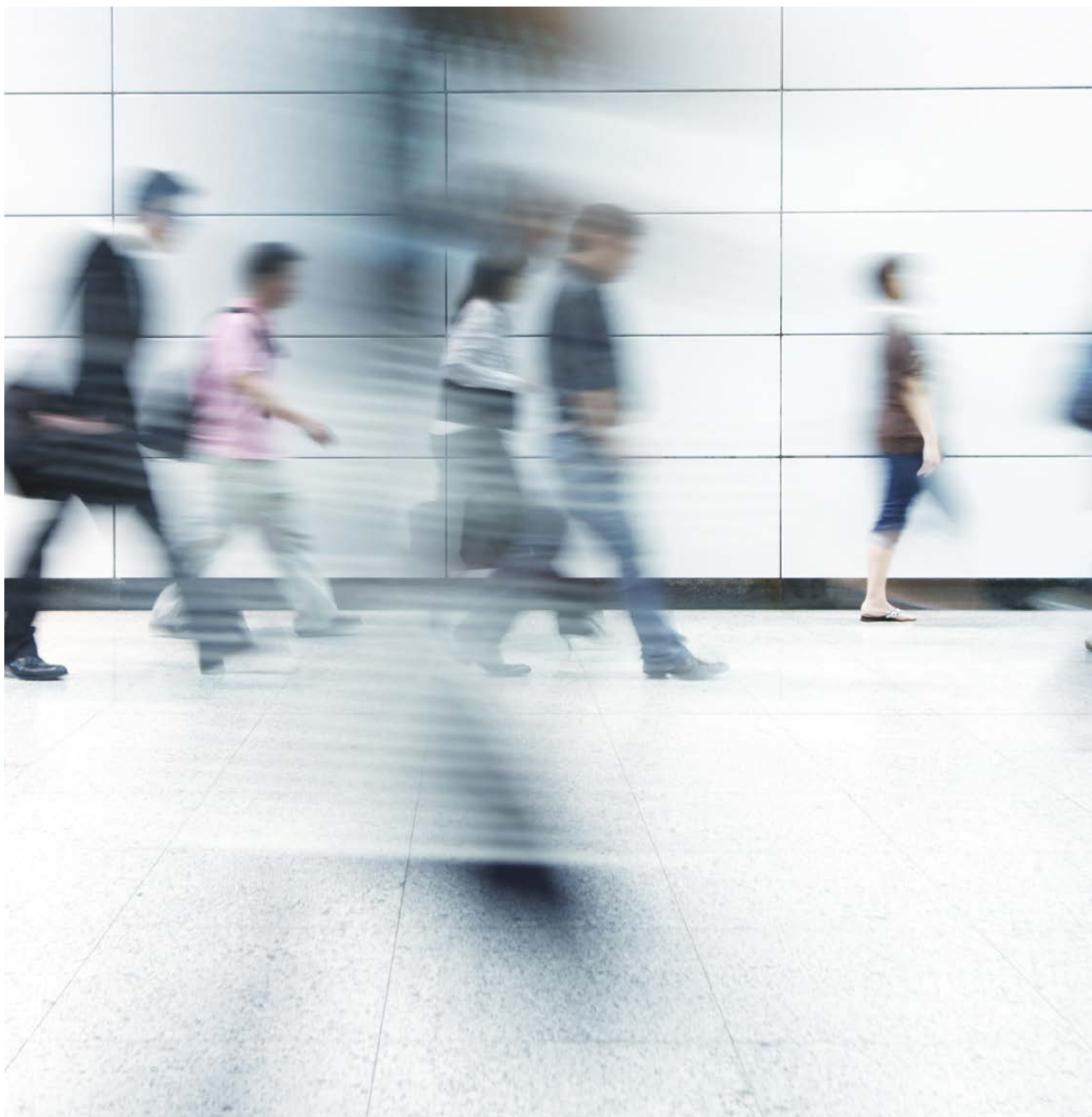
Publikacje KPMG 20

Dział doradztwa podatkowego w KPMG w Polsce 21

Znajdź nas:

kpmg.pl
[youtube.com/kpmgpoland](https://www.youtube.com/kpmgpoland)
[facebook.com/kpmgpoland](https://www.facebook.com/kpmgpoland)
twitter.com/kpmgpoland
[linkedin.com/company/kpmg_poland](https://www.linkedin.com/company/kpmg_poland)
[instagram.com/kpmgpoland](https://www.instagram.com/kpmgpoland)
[pinterest.com/kpmgpoland](https://www.pinterest.com/kpmgpoland)
kpmg.com/pl/app
itunes.com/apps/KPMGThoughtLeadership
itunes.com/apps/KPMGGlobalTax
itunes.com/apps/KPMGPolandCareer







Wstęp:



Dariusz Malinowski

Partner

Szef zespołu ds. postępowań
podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce

Nastały ciekawe czasy dla prawa podatkowego. Trendy ogólnoświatowe i europejskie, wyznaczone przede wszystkim przez OECD i Komisję Europejską, powoli, ale sukcesywnie, przenikają do polskiego systemu podatkowego. Skutkiem tych działań są coraz bardziej restrykcyjne przepisy, dążące do ograniczenia planowania podatkowego i zwiększenia obciążeń podatkowych dla międzynarodowych podmiotów gospodarczych stosujących agresywne strategie optymalizacyjne.

Z drugiej strony natomiast, nie sposób nie zwrócić uwagi na stanowcze żądania przedsiębiorców i ekspertów podatkowych, nawołujące do systemowej zmiany nastawienia aparatu podatkowego do podatników – tak, aby byli traktowani równo i po partnersku. Czasy podrzędnej pozycji podatnika, jako niechcianego interesanta, mają minąć. Administracja podatkowa ma zmierzać ku nowoczesności, stać się przyjazna dla podatnika i zdolna do załatwiania spraw drogą elektroniczną.

Aby przybliżyć Państwu te zmiany, a przede wszystkim przyszłą pozycję podatników przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi, przedstawiamy kolejny numer *Frontiers in tax* – Polish edition. Prezentujemy w nim istotne dla podatników planowane (wprowadzenie zasady *in dubio pro tributario* do Ordynacji podatkowej), jak i już wprowadzone zmiany w postępowaniach (nowelizacja prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi). Ponadto wskazujemy na ryzyka, z jakimi wciąż musi się zmierzyć podatnik na gruncie prawa karnego skarbowego, ale również szanse, jakie daje możliwość rozpatrzenia sporów z polskimi organami podatkowymi przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Życzę Państwu przyjemnej lektury.

Wpływ zmian w ustawie prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi na możliwości obrony swoich racji przez strony w sprawach podatkowych

9 kwietnia 2015 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy - prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Wskazana ustawa została podpisana przez Prezydenta 28 kwietnia 2015 r.





Zasadniczym celem nowelizacji było usprawnienie, uproszczenie i zapewnienie szybkości postępowania przed sądami administracyjnymi. Wspomniany cel został zrealizowany m.in. poprzez rozwiązania, które będą wymagały od stron zweryfikowania dotychczasowej praktyki w zakresie postępowań sądowoadministracyjnych. W szczególności, w niektórych przypadkach strony będą musiały zwiększyć swoją inicjatywę w zakresie formułowanych w pismach procesowych wniosków i tez, a także zadbać o większą precyzję i szczegółowość swoich wywodów. Poniżej omówione zostaną najistotniejsze rozwiązania tego typu.

Zmiany w zakresie skarg na indywidualne interpretacje prawa podatkowego

Aktualnie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego na indywidualne interpretacje prawa podatkowego podlegają ogólnym zasadom. Zgodnie z nowelizacją, skarga w tego typu sprawach będzie mogła być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd będzie związany zarzutami skargi i powołaną podstawą prawną.

Wprowadzenie ww. regulacji powoduje, że strona będzie musiała zdecydowanie bardziej niż obecnie zadbać o wyczerpujące przedstawienie w skardze zarzutów oraz podstawy prawnej. Braki w tym zakresie nie będą mogły bowiem zostać, jak ma to miejsce obecnie, skorygowane przez Sąd. W szczególności Sąd nie będzie miał zasadniczo możliwości uwzględnienia przy wydawaniu orzeczenia naruszeń prawa niewskazanych w zarzutach przez stronę. Ponadto, strona będzie musiała precyzyjnie uzasadnić, że podnoszone zarzuty kwalifikują się do jednej z ww. grup (np. błąd wykładni przepisu prawa materialnego).

Wprowadzenie możliwości merytorycznego orzekania przez sądy administracyjne

Zgodnie z nowelizacją, sąd, pod pewnymi warunkami, będzie mógł we własnym zakresie wydać orzeczenie stwierdzające istnienie albo nieistnienie uprawnienia lub obowiązku strony (a więc rozstrzygnięcie swoim charakterem zbliżone np. do decyzji administracyjnej).

Po wejściu w życie omawianej nowelizacji, strony winny uwzględnić treść ww. regulacji poprzez precyzyjne określenie w skardze treści rozstrzygnięcia, które ich zdaniem winno zostać wydane przez organ administracji. Ograniczenie się w tym zakresie jedynie do wskazania naruszeń prawa dokonanych przez organ, które często w chwili obecnej było wystarczające, może sprawić, że strona nie uzyska satysfakcjonującego ją rozstrzygnięcia.

Wprowadzenie instytucji samokontroli sądu pierwszej instancji

Zgodnie z treścią nowelizacji, jeżeli przed przedstawieniem skargi kasacyjnej Nacelnemu Sądowi Administracyjnemu Wojewódzki Sąd Administracyjny stwierdzi, że w sprawie zachodzi nieważność postępowania albo podstawy skargi kasacyjnej są oczywiście usprawiedliwione, uchyli zaskarżone orzeczenie i na tym samym posiedzeniu ponownie rozpozna sprawę.

Mając na uwadze powyższe, strona winna rozważyć zawarcie w skardze kasacyjnej również argumentacji przemawiającej za zastosowaniem samokontroli przez sąd pierwszej instancji. Nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której trafna argumentacja strony przekona sąd do zastosowania przedmiotowej instytucji.



Zgodnie z nowelizacją, sąd, pod pewnymi warunkami, będzie mógł we własnym zakresie wydać orzeczenie stwierdzające istnienie albo nieistnienie uprawnienia lub obowiązku strony (a więc rozstrzygnięcie swoim charakterem zbliżone np. do decyzji administracyjnej).



Rozszerzenie zakresu możliwości rozstrzygania sprawy przez Naczelnny Sąd Administracyjny

Omawiana nowelizacja wprowadza rozwiązanie, zgodnie z którym Naczelnny Sąd Administracyjny w razie uwzględnienia skargi kasacyjnej, jeżeli uzna, że istota sprawy jest dostatecznie wyjaśniona, będzie mógł w szerszym zakresie niż obecnie rozpoznać skargę co do istoty (zamiast przekazać sprawę do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu).

Strony winny uwzględnić w swoich skargach kasacyjnych wskazane rozwiązanie nie tylko poprzez zawnioskowanie o jego zastosowanie, ale również przedstawiając szczegółową argumentację, dlaczego przesłanki do jego zastosowania w danej sprawie wystąpiły.

Ponadto, strona winna nie tylko prowadzić argumentację w kierunku przedstawienia naruszeń prawa dokonanych przez sąd pierwszej instancji, ale również precyzyjnie wskazać jaką treść winien zawierać wyrok, który może być wydany przez Naczelnny Sąd Administracyjny przy zastosowaniu omawianej regulacji (orzeczenie co do istoty sprawy).

Podsumowanie

Mając na uwadze treść nowelizacji, strony winny w jeszcze większym zakresie niż obecnie rozważyć skorzystanie w postępowaniu sądowoadministracyjnym z pomocy profesjonalnych pełnomocników. Nowelizacja wprowadza bowiem szereg rozwiązań (np. możliwości merytorycznego orzekania przez sądy administracyjne), które umiejętnie wykorzystane przez strony zwiększą ich szanse na szybkie

uzyskanie satysfakcjonującego je rozstrzygnięcia. Jednocześnie jednak należy zwrócić uwagę na zwiększone wymagania w stosunku do przygotowywanych przez strony pism procesowych (w szczególności w obszarze skarg na interpretacje indywidualne). Brak właściwej reprezentacji strony w postępowaniu sądowoadministracyjnym będzie mógł w większym stopniu niż obecnie spowodować, że nie wykorzysta ona pełni możliwości obrony swoich racji. Co więcej, błędy popełnione w omawianym zakresie nawet na wstępnym etapie postępowania sądowoadministracyjnego będą mogły w praktyce okazać się niemożliwe do naprawienia w jego późniejszych stadiach. Wprowadzona nowelizacja zwiększa więc znaczenie kompleksowej profesjonalnej reprezentacji obejmującej swoim zakresem całe postępowanie sądowoadministracyjne.

Adrian Stępień

Supervisor w zespole ds. postępowań podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce



Zasada rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika

Prezydencki projekt ustawy nowelizującej Ordynację podatkową zakłada wprowadzenie zasady rozstrzygania niedających się usunąć wątpliwości na korzyść podatnika (*in dubio pro tributario*). Zasada ta znalazłaby zastosowanie zarówno w procesie wydawania decyzji przez organy podatkowe, jak i wyroków przez sądy administracyjne.

Celem proponowanej zmiany jest przede wszystkim zwiększenie poziomu bezpieczeństwa podatników i eliminacja niepewności w sytuacji niejednolitej linii interpretacyjnej przepisów. „Chcielibyśmy, aby funkcjonowała zasada, że to Państwo jest dla Obywateli, a nie Obywatele dla Państwa; że urzędy skarbowe są dla płatników, a nie odwrotnie” – zaznaczył Bronisław Komorowski w momencie podpisywania projektu ustawy.

Impuls do zmian

Potrzeba wprowadzenia zasady in dubio pro tributario determinowana jest przede wszystkim skomplikowaną naturą prawa podatkowego. Zgodnie z Konstytucją wszelkie uprawnienia i obowiązki podatkowe muszą wynikać wprost z przepisów ustawy, co powoduje, że każda zmiana katalogu danin publicznych wymaga modyfikacji treści ustawy. Dodatkowo, należy wziąć pod uwagę fakt, iż jest to jedna z najbardziej dynamicznie ewoluujących gałęzi prawa. Powyższe czynniki naturalnie implikują występowanie wad i luk w systemie, który poprzez złożoność przepisów powoduje liczne wątpliwości interpretacyjne zarówno po stronie podatników, jak i organów podatkowych czy sądów administracyjnych. O poziomie skomplikowania przepisów podatkowych świadczą także

ilość wydawanych interpretacji podatkowych, która w ostatnich latach przekracza 30 tysięcy rocznie. Tymczasem prawidłowa wykładnia przepisów prawa podatkowego jest tym bardziej istotna, że błędne ich zastosowanie ma bezpośredni wymiar finansowy.

Tylko dobre prawo

Nakaz rozstrzygania niedających się usunąć wątpliwości na korzyść podatnika wynika z samej Konstytucji i zawartych w jej treści zasad - demokratycznego państwa prawa tudzież ustawowej regulacji przepisów podatkowych, a także prawa własności oraz wolności gospodarczej.

Naczelny Sąd Administracyjny w swoim orzecznictwie niejednokrotnie wyrażał pogląd, iż tylko dobre prawo może stanowić podstawę nakładania obowiązków podatkowych. Za dobre zaś można uznać tylko te regulacje normatywne, które i od strony formy i treści spełniają wymogi określone w normach konstytucyjnych. Analiza orzecznictwa NSA prowadzi do wniosku, że wszelkie wątpliwości związane z interpretacją niejasnego przepisu prawa podatkowego powinny być rozstrzygane zgodnie z regułą in dubio pro tributario, ponieważ nie można obciążać podatników

negatywnymi skutkami nieprecyzyjnie napisanego prawa.

Pomimo tego, zasada nie zawsze jest respektowana przez sądy administracyjne, a tym bardziej przez organy podatkowe, które mają naturalną skłonność do poszukiwania wykładni prawa, która zwiększałaby zakres obciążeń podatkowych podatnika, a zatem do pomijania nakazu rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika.

Trwające latami spory podatkowe stanowią tylko potwierdzenie odstępstw, dokonywanych od korzystnej dla podatnika interpretacji przepisów podatkowych. Częstym wytłumaczeniem takiego stanu rzeczy jest wątpliwość, co do obowiązywania zasady oraz zakresu jej stosowania, z uwagi właśnie na brak literalnego jej ustanowienia w przepisach prawa podatkowego.

Najbardziej jaskrawymi przykładami nierównej walki administracji publicznej z podatnikiem, są sprawy spółek Optimus S.A. oraz JTT Computer S.A., które zostały szczegółowo opisane w opublikowanej przez Ministerstwo Finansów „Białej księdze JTT Computer S.A. i Optimus SA”. Księga ta ujawniła istotne problemy po stronie administracji publicznej, a także niedoskonałości przepisów prawa podatkowego.



Nakaz rozstrzygania niedających się usunąć wątpliwości na korzyść podatnika wynika z samej Konstytucji i zawartych w jej treści zasad – demokratycznego państwa prawa tudzież ustawowej regulacji przepisów podatkowych, a także prawa własności oraz wolności gospodarczej.



In dubio pro tributario

Rozwiązaniem może być właśnie ustanowienie *explicite* w przepisach Ordynacji podatkowej przedmiotowej zasady *in dubio pro tributario* jako normy prawnej. Jej naruszenie przez organ byłoby traktowane jako bezpośrednie naruszenie normy prawnej. Implementacja zasady oznaczałaby nie tylko utrwalenie jej w systemie prawa i konieczność nieincydentalnego jej respektowania, ale przede wszystkim wzmocniłaby wiotką obecnie pozycję podatnika względem organów podatkowych i sądów administracyjnych.

Ustanowienie przedmiotowej zasady miałyby spełniać dwa podstawowe zadania:

- uniemożliwienie wydawania rozstrzygnięć sprzecznych z wynikami prawidłowo przeprowadzonej wykładni językowej przepisów prawa podatkowego, jeżeli miałyby to prowadzić do rezultatów niekorzystnych dla podatnika;
- zobowiązanie podmiotów stosujących prawo do przyjęcia, w sytuacji niejednoznaczności rezultatów wykładni językowej, rozstrzygnięcia najkorzystniejszego dla podatnika.

Podsumowanie

W obecnym systemie prawa podatkowego, zasada *in dubio pro tributario* jest stosowana jedynie jako pochodna zasad konstytucyjnych. Jej implementacja rozwiązałaby wątpliwości, co do możliwości i zakresu jej stosowania. Stanowiłaby dodatkową wskazówkę interpretacyjną w zakresie prawa materialnego. W zakresie prawa procesowego natomiast zaostriżyłaby podmiotom stosującym prawo kryteria oceny niezgodności działań podatnika z przepisami prawa.

W świetle powyższego, proponowaną nowelizację należy uznać za ruch w dobrym kierunku i żywić nadzieję, że inicjatywa ustawodawcza Prezydenta znajdzie swój finał w Dzienniku Ustaw.

Kamil Pięściorek

Zespół ds. postępowań podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce



Podatnicy mogą odzyskać PCC od restrukturyzacji z udziałem SKA

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej po raz kolejny stwierdził, że polskie przepisy nie implementują prawidłowo dyrektyw unijnych. 22 kwietnia 2015 r. Trybunał wydał wyrok, w którym potwierdził, że zgodnie z Dyrektywą Rady 2008/7/WE dotyczącą podatków pośrednich od gromadzenia kapitału, spółki komandytowo-akcyjne (SKA) powinny być traktowane na gruncie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC) jak spółki kapitałowe, a nie - tak jak dotychczas - jak osobowe.



Podatnik przed Trybunałem

Polski prawodawca nie zawsze prawidłowo implementuje dyrektywy unijne. Warto pamiętać, że podatnik ma w takim przypadku możliwość sięgnąć bezpośrednio do prawa UE i stamtąd wywodzić korzystne dla siebie skutki. TSUE potwierdził taką możliwość wielokrotnie, m.in. w sprawach Van Gend & Loos (C-26/62) oraz Francovich & Bonifaci (C-6/90 i C-9/90).

W interesie podatników jest więc argumentacja wzbudzająca wątpliwości sądów administracyjnych co do sposobu wykładni przepisów unijnych przez organy podatkowe albo niezgodności z prawem unijnym polskich ustaw i rozporządzeń. Jeśli taka sytuacja będzie miała miejsce, Wojewódzki Sąd Administracyjny albo Naczelny Sąd Administracyjny zwróci się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej ze stosowym pytaniem. Cała procedura jest co prawda czasochłonna, jednak pozytywne dla przedsiębiorców efekty są często spektakularne.

Podkreślenia wymaga, że pozycja podatnika przed Trybunałem jest z założenia równoważna z pozycją państwa członkowskiego, a więc silna, a Trybunał wielokrotnie orzekał z korzyścią dla podatników. Przykładem takiego orzeczenia jest wyrok z 2013 roku, kiedy Trybunał potwierdził, że usługa ubezpieczenia nie jest usługą kompleksową z leasingiem w rozumieniu przepisów o VAT. W efekcie podatnicy odzyskali w sumie miliony złotych.

Nie sposób więc przecenić Trybunału i jego roli przy rozstrzyganiu wieloletnich sporów z fiskusem. Jednym z takich sporów był spór dotyczący charakteru SKA na gruncie podatku od czynności cywilnoprawnych jako spółki osobowej lub kapitałowej.

Spór dotyczący charakteru SKA na gruncie PCC

Od lat podatnicy próbowali dowieść przed organami podatkowymi, że

zgodnie z Dyrektywą dotyczącą podatków pośrednich od gromadzenia kapitału, spółki komandytowo-akcyjne powinny być traktowane jak spółki kapitałowe i tym samym korzystać z szeregu wyłączeń z opodatkowania PCC.

Dyrektywa wprowadza bowiem bezwzględny zakaz opodatkowania niektórych działań restrukturyzacyjnych spółek kapitałowych, które ograniczają swobodny przepływ kapitału i w ten sposób hamują rozwój wspólnego rynku. W ślad za jej regulacjami, polska ustawa o PCC wyłącza z opodatkowania umowy spółek i ich zmiany w zakresie:

- łączenia spółek kapitałowych,
- przekształcenia spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową,
- wniesienia do spółek kapitałowych w zamian za jej udziały lub akcje:
 - przedsiębiorstwa spółki kapitałowej lub jego zorganizowanej części,
 - udziałów lub akcji innej spółki kapitałowej dających w niej większość głosów albo kolejnych udziałów lub akcji, w przypadku gdy spółka, do której są wnoszone te udziały lub akcje, posiada już większość głosów.

Z powyższych wyłączeń nie mogły korzystać SKA, gdyż polska ustawa definiowała je jako spółki osobowe. Podatnicy płacili więc podatek lub wdawali się w spór z organami podatkowymi. Sądy administracyjne, przed które trafiały spory w tym zakresie, rozstrzygały niejednolicie i podatnicy trwali w niepewności.

Trybunał po stronie podatników

Obecnie nie ma już takich wątpliwości. W toku kolejnego sporu w tym zakresie między podatnikiem a organem, pytanie prejudycjalne do TSUE zadał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie.



Efektom zapadłego wyroku TSUE będzie zwrot przez organy podatkowe milionów złotych nienależnie pobranego podatku od czynności cywilnoprawnych wraz z odsetkami.





Trybunał jednoznacznie potwierdził prawidłowość stanowiska podatnika. Zdaniem Trybunału, skoro akcje SKA mogą być przedmiotem transakcji na giełdzie, to spełnia ona warunki do uznania za spółkę kapitałową. Jak wskazał TSUE, Dyrektywa nie wyłącza z definicji spółek kapitałowych spółek o tzw. charakterze mieszanym. Opierając się na wyroku Trybunału, można być pewnym, że opisane wyłączenia z opodatkowania dotyczą również restrukturyzacji z udziałem SKA.

Zwrot dla podatników

Efektom zapadłego wyroku TSUE będzie zwrot przez organy podatkowe milionów złotych nienależnie pobranego podatku od czynności cywilnoprawnych wraz z odsetkami.

Podatnicy, którzy w przeszłości uiszcili PCC od opisanych transakcji, mogą w ciągu 30 dni od publikacji

orzeczenia w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej złożyć wniosek o zwrot nadpłaty. Wniosek może zostać skutecznie złożony nawet przed publikacją. Trzydziestodniowy termin ma zmobilizować podatników do szybkiej reakcji, a jego zachowanie gwarantuje odzyskanie kwoty nadpłaty z oprocentowaniem liczonym od dnia jej powstania do dnia zwrotu nadpłaty. Podatnicy, którzy nie zachowają tego terminu i złożą wniosek w dacie późniejszej, również odzyskają nadpłaconą kwotę PCC, jednak zwrot nadpłaty obejmie oprocentowanie liczone jedynie od dnia powstania nadpłaty do 30 dnia od daty publikacji wyroku TSUE.

Warto pamiętać, że szybkość zwrotu dokonanego przez organ podatkowy będzie zależeć od sposobu sformułowania wniosku. Precyzyjny wniosek z kompletną dokumentacją może znacznie przyspieszyć otrzymanie należnych środków.

Barbara Filemonowicz

Specjalista w zespole ds. postępowań podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce

Odpowiedzialność karnoskarbowa – jak ograniczyć ryzyko pociągnięcia do odpowiedzialności na podstawie Kodeksu Karnego Skarbowego?

Wadliwe rozliczenia podatkowe to nie tylko konieczność zapłaty zaległego podatku wraz z odsetkami, ale również ryzyko wymierzenia sankcji na podstawie przepisów kodeksu karnego skarbowego.





Kto może odpowiadać

Odpowiedzialność karnoskarbową mogą ponosić osoby, które na podstawie decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmują się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi podatnika. W praktyce ryzyko postawienia zarzutów na podstawie Kodeksu Karnego Skarbowego ponoszą przede wszystkim członkowie zarządu, których odpowiedzialność uzależniona jest od przyjętego podziału zadań pomiędzy poszczególnych członków tego organu. Przypisanie członkom zarządu określonych zadań w praktyce ma decydujący wpływ na zakres ich odpowiedzialności.

Z uwagi na możliwość powierzenia prowadzenia spraw finansowych podatnika również innym osobom ryzyko pociągnięcia do odpowiedzialności karnoskarbowej związane jest również z pełnieniem funkcji głównego księgowego, dyrektora finansowego, ale także prokurenta lub pełnomocnika.

Wymagana jest umyślność

Kluczowe znaczenie dla przypisania odpowiedzialności na gruncie przepisów Kodeksu Karnego Skarbowego ma wykazanie umyślnego działania sprawcy. Nie wystarczy, że w ocenie organów podatkowych doszło do uszczuplenia lub narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej, a podatnik zaniżył zobowiązanie podatkowe, np. błędnie zaliczając wydatki do kosztów uzyskania przychodów. Konieczne jest bowiem wykazanie, że działanie w tym zakresie było umyślne i celowe.

Organy podatkowe powinny zgromadzić materiał dowodowy, z którego jasno i wyraźnie wynika, że osoba, której zamierzają postawić zarzut popełnienia przestępstwa lub wykroczenia skarbowego miała zamiar popełnić zarzucany jej czyn. Niestety w praktyce obserwujemy, że organy podatkowe po ustaleniu osoby, która zwykle z uwagi na pełnioną funkcję może zostać pociągnięta do odpowiedzialności, niejako na zasadzie automatu stawiają

zarzuty, nie dysponując dowodami wskazującymi na umyślne działanie. W takiej sytuacji jedyną szansą uwolnienia się od odpowiedzialności w powyższym zakresie jest wykazanie przed sądem braku umyślnego działania, co w praktyce nastrocza liczne trudności. W tym kontekście należy zwrócić uwagę, że fiskus zwykle kwestionuje rozliczenia podatkowe sprzed kilku lat (przed upływem ich okresu przedawnienia), co stwarza dodatkowe trudności dowodowe.

Jak uchronić się przed ryzykiem odpowiedzialności

Nie każde zaniżenie zobowiązania podatkowego oznacza, że mamy do czynienia z przestępstwem lub wykroczeniem skarbowym. Niemniej jednak profiskalne podejście organów podatkowych bezpośrednio przekłada się na rosnącą liczbę wszczynanych postępowań karnoskarbowych. W interesie podatników jest zatem podjęcie działań zmierzających do



Kluczowe znaczenie dla przypisania odpowiedzialności na gruncie przepisów Kodeksu Karnego Skarbowego ma wykazanie umyślnego działania sprawcy.



ograniczenia ryzyka pociągnięcia do odpowiedzialności karnoskarbowej oraz pozwalających na wykazanie braku winy umyślnej w przypadku wszczęcia postępowania w powyższym zakresie.

Skutecznym narzędziem ograniczenia ryzyka odpowiedzialności karnoskarbowej jest weryfikacja obowiązujących u podatnika procedur i praktyki w zakresie kalkulowania, deklarowania i zapłaty podatku oraz podziału zadań i odpowiedzialności w tym zakresie. Jak wynika z naszych doświadczeń, kluczowe dla ograniczenia ryzyka odpowiedzialności karnoskarbowej jest stworzenie sformalizowanych zasad dokonywania rozliczeń podatkowych, które odzwierciedlają obowiązującą praktykę. Ograniczenie ryzyka odpowiedzialności karnoskarbowej wymaga również, aby zasady dokonywania rozliczeń podatkowych jasno i wyraźnie wskazywały podział obowiązków i odpowiedzialności na każdym etapie kalkulacji podatku, jak np. dostarczenie danych do kalkulacji czy weryfikacja rzetelności i poprawności dostarczonych danych.

W praktyce stworzenie zasad dokonywania rozliczeń podatkowych, dostosowanych do struktury i kultury organizacyjnej podatnika, stanowi nie tylko narzędzie pozwalające na ograniczenie ryzyka popełnienia błędu, ale również, w przypadku wszczęcia postępowania karnoskarbowego, dowód jest dowodem wykazania

należytej staranności osób odpowiedzialnych za te rozliczenia, potwierdzającym brak winy umyślnej w popełnieniu zarzucanego czynu. Przyjęte rozwiązanie pozwala również na wykazanie, że funkcjonujące u podatnika procesy, w tym system kontroli wewnętrznej, skutecznie zapobiegają i korygują zaistniałe nieprawidłowości, a osoby kierujące spółką wykazują w tym zakresie należyłą staranność.

Instrumentem ograniczającym ryzyko odpowiedzialności karnoskarbowej są również przeprowadzane cyklicznie przeglądy podatkowe. W praktyce częstotliwość przeprowadzania przeglądów podatkowych uzależniona jest od możliwości organizacyjnych i finansowych podatnika. Jak wynika z naszych doświadczeń regularne przeglądy podatkowe pozwalają na wcześniejsze wykrycie i usunięcie ewentualnych nieprawidłowości w zakresie rozliczeń podatkowych, jak również, w przypadku wszczęcia postępowania karnoskarbowego, mogą stanowić dowód wykazania należytej staranności osób odpowiedzialnych za te rozliczenia, potwierdzający brak winy umyślnej w popełnieniu zarzucanego czynu.

Podsumowując, możliwe jest opracowanie rozwiązań pozwalających na wykazaniu należytej staranności osób odpowiedzialnych za sprawy podatkowe spółki i zminimalizowanie ryzyka pociągnięcia ich do odpowiedzialności karnoskarbowej.

Dominika Gaca-Jurkiewicz

Supervisor w zespole ds. postępowań podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce

Publikacje KPMG

Analizy i raporty KPMG tworzone są dzięki wiedzy i doświadczeniu naszych ekspertów. Publikacje te podejmują problemy istotne dla przedsiębiorców prowadzących działalność w Polsce i na świecie.



Raport kwartalny KPMG w Polsce i PZPM pt. „Branża motoryzacyjna Automotive Industry Q2/2015”

Celem raportu jest przedstawienie bieżących trendów w branży motoryzacyjnej w Polsce, rozumianej zarówno jako rynek motoryzacyjny, jak i produkcja przemysłowa oraz motoryzacyjne usługi finansowe. Analiza oparta jest o najnowsze dostępne dane rejestracyjne, statystyczne i rynkowe.



Publikacja KPMG w Polsce pt. „Fundusze unijne na lata 2014-2020. Przewodnik dla przedsiębiorców”

Od 20 lat specjalne strefy ekonomiczne przyciągają zarówno polskich, jak i zagranicznych inwestorów. Według prognoz władz SSE pod koniec 2014 r. wartość łącznych nakładów inwestycyjnych poniesionych przez inwestorów na terenie stref może sięgnąć nawet 100 mld zł. Przewodnik prezentuje, co firma musi zrobić, aby wejść do SSE i korzystać z ulg obowiązujących na jej terenie.



Raport KPMG International pt. „Evidence-Based HR: The Bridge Between your People and Delivering Business Strategy”

Z raportu wynika, że w ciągu najbliższych trzech lat 70% firm planuje rozpocząć lub rozszerzyć zakres stosowania zaawansowanych narzędzi analitycznych oraz Big Data w działach HR. Raport powstał na podstawie globalnego badania, w którym wzięło udział 375 najwyższych rangą dyrektorów m.in. z USA (16,8%), Wielkiej Brytanii (12%), RPA (10,67%) czy Brazylii (10,4%).



Raport KPMG w Polsce pt. „Rynek samochodów luksusowych i premium w Polsce”

Aktualizacja i rozszerzenie raportu KPMG „Rynek dóbr luksusowych w Polsce. Edycja 2014”. Dane dotyczące rejestracji samochodów luksusowych i premium pochodzą z PZPM/CEP.



Raport KPMG w Polsce pt. „Roczne zeznanie podatkowe Polaków PIT – 2014”

Badanie „Roczne zeznanie podatkowe Polaków PIT 2014” miało na celu poznanie, w jaki sposób Polacy rozliczają swój podatek dochodowy za 2014 rok i zostało przeprowadzone na reprezentatywnej próbie 1004 dorosłych Polaków w dniach 27-29.03.2015 r. Na pytania odpowiadały osoby mające obowiązek rozliczenia się z Urzędem Skarbowym za rok 2014, z wyłączeniem osób, za które zeznanie podatkowe przygotowuje i składa ZUS bądź pracodawca.



Raport KPMG International „KPMG’s 2014 Cloud Survey Report: Elevating Business in the Cloud”

Raport przygotowany na zlecenie KPMG przez Forbes Insights na podstawie badania internetowego przeprowadzonego w okresie od grudnia 2013 roku do marca 2014 roku, wśród 539 przedstawicieli kadry kierowniczej firm z branży finansowej, opieki zdrowotnej, mediów i przemysłu farmaceutycznego.



Raport KPMG International pt. „Zupełnie nowy świat outsourcingu usług IT”

Raport został przygotowany na podstawie badania przeprowadzonego w 24 krajach wśród ponad 450 organizacji korzystających z usług outsourcingu oraz ponad 330 usługodawców outsourcingu na świecie. Badanie zostało zrealizowane w okresie wrzesień-listopad 2014 r. W tegorocznej edycji badania po raz pierwszy uczestniczyły również firmy z Polski, reprezentujące różne branże gospodarki. Raport dostarcza kompleksowych wniosków nt. trendów i sytuacji na rynku outsourcingu IT na całym świecie.



Raport KPMG w Polsce „Polski system podatkowy w ocenie uczestników V Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG”

Badanie dotyczące systemu podatkowego w Polsce zostało przeprowadzone 15 stycznia 2015 r. wśród uczestników V Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG. Badanie miało na celu poznanie oceny polskiego systemu podatkowego z punktu widzenia kadry najwyższego szczebla z przedsiębiorstw z różnych branż z całej Polski. Na pytania odpowiedziały 164 osoby.



Raport KPMG International pt. „Globalne Badanie Komitetów Audytu 2015”

Raport został przygotowany na podstawie badania ankietowego przeprowadzonego w 34 krajach na świecie wśród ponad 1 500 członków Komitetów Audytu. Badanie było realizowane w okresie od lipca do października 2014 r. W tegorocznej edycji po raz pierwszy wzięli udział także przedstawiciele Komitetów Audytu z Polski.



Raport KPMG w Polsce i Inicjatywy Firm Rodzinnych pt. „Barometr firm rodzinnych” – III edycja

Celem badania było poznanie specyfiki działalności firm rodzinnych – problemów, jakie napotykają, zmian, których oczekują oraz strategii, które wdrażają w swoich przedsiębiorstwach. Polska edycja publikacji powstała we współpracy z Inicjatywą Firm Rodzinnych.

Dział doradztwa podatkowego w KPMG w Polsce

Zespół ds. postępowań podatkowych i sądowych



Dariusz Malinowski
Partner
Szef zespołu ds. postępowań
podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce
T: +48 22 528 11 81
E: dmalinowski@kpmg.pl



Aleksander Dąbrowski
Starszy menedżer
Zespół ds. postępowań
podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce
T: +48 22 528 11 90
E: adabrowski@kpmg.pl



Ewa Szot
Starszy menedżer
Zespół ds. postępowań
podatkowych i sądowych
Dział doradztwa podatkowego
KPMG w Polsce
T: +48 22 528 10 06
E: eszot@kpmg.pl

Interesujesz się podatkami? SPRAWDŹ:



kpmg.com/pl/podatki
kpmg.com/pl/globaltaxapp
kpmg.com/pl/ppt
kpmg.com/pl/taxalerts
kpmg.com/pl/frontiersintax
abcplatnika.pl
taxownik.pl

Znajdź nas:

youtube.com/kpmgpoland

facebook.com/kpmgpoland

twitter.com/kpmgpoland

linkedin.com/company/kpmg_poland

instagram.com/kpmgpoland

pinterest.com/kpmgpoland

kpmg.com/pl/app

itunes.com/apps/KPMGThoughtLeadership

itunes.com/apps/KPMGGlobalTax

itunes.com/apps/KPMGPolandCareer



Dostępne w

App Store



KPMG Poland

Warszawa • Kraków • Poznań • Wrocław • Gdańsk • Katowice • Łódź

© 2015 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative ("KPMG International"), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Nazwa i logo KPMG oraz hasło „cutting through complexity” są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie odnoszą się do sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami.

kpmg.pl