

II Konferencja Podatkowa CASP SGH pt. *Uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce – relacja*



Fot. Marcin Flis/SGH

Wystąpienie inauguracyjne Ambasadora dr. Marka Prawdy Dyrektora Przedstawicielstwa Komisji Europejskiej w Polsce

W dniu 23.10.2019 r. w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie odbyła się II Konferencja Podatkowa CASP SGH pt. *Uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce*. Wpisuje się ona w cykl wydarzeń organizowanych przez Centrum Analiz i Studiów Podatkowych SGH poświęconych istotnym problemom podatkowym. Konferencja została połączona z prezentacją też Raportu CASP pt. *Struktury wpływów budżetowych z podatku CIT w latach 2016–2018 w Polsce a uszczelnienie systemu podatkowego*, który nawiązywał do problematyki konferencji. Konferencję otworzył prof. Marek Rocki, rektor Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, który przywitał zgromadzonych gości i zaprosił na kolejną konferencję podatkową organizowaną przez CASP SGH, wskazując na coraz istotniejszą rolę problematyki podatkowej w dyskusji akademickiej.

Po oficjalnym otwarciu głos zabrał Ambasador dr Marek Prawda, Dyrektor Przedstawicielstwa Komisji Europejskiej w Polsce, który podkreślił ponadnarodowy charakter problemu, co uzasadnia honorowy patronat Komisji Europejskiej nad konferencją. W swoim przemówieniu Ambasador zwrócił uwagę na kwestię uszczelniania systemu podatkowego w kontekście podatku dochodowego od osób prawnych, podkreślając ogólnoeuropejski charakter tego zagadnienia i możliwe sposoby radzenia sobie z tzw. szkodliwą konkurencją podatkową pomiędzy państwami członkowskimi. Zagadnienie to zostało połączone z zasadnością funkcjonowania Unii Europejskiej w ogólnym wymiarze – Ambasador argumentował, że to m.in. na gruncie podatkowym ujawnia się okoliczność, iż w Europie „warto być razem”. Przedstawione zostały także postulaty wychodzenia naprzeciw kryzysowi i zwątpieniu w ideę Unii Europejskiej. Ambasador mówił w tym kontekście o obecnej dzisiaj „modzie na pesymizm” czy też operowaniu słowem „suwerenność” w ograniczonym aspekcie. Jego zdaniem można teraz wyróżnić

dwie tendencje: z jednej strony naiwny optymizm co do przyszłości Unii Europejskiej, z drugiej – „filozofię lęku” w stosunku do procesów integracyjnych. Zaproponował politykę wyzwań i zaznaczył, że w Komisji Europejskiej są podejmowane coraz bardziej zaawansowane prace w aspekcie, który jest tematem konferencji, a co więcej – podobne prace będą stanowiły ważne wyzwanie dla przyszłej Komisji Europejskiej.

Następnie wystąpił dr hab. Dominik J. Gajewski, prof. SGH, kierownik CASP, który zaprezentował główne tezy raportu CASP dotyczącego wpływów budżetowych z podatku dochodowego od osób prawnych w latach 2016–2018 w Polsce w kontekście uszczelnienia systemu podatkowego. Wskazując obszar badawczy i zastosowane metody, omówił najważniejsze wnioski i rekomendacje, jakie wynikają z przedmiotowego raportu:

- w Polsce wciąż istnieje potencjał do znacznego podwyższenia wpływów podatkowych z podatku dochodowego od osób prawnych z tytułu skutecznego uszczelnienia luki w tym podatku;
- skuteczne uszczelnienie wymaga wprowadzenia systemowych zmian – m.in. zróżnicowanych mechanizmów przeciwdziałających unikaniu opodatkowania, innych dla małych i średnich przedsiębiorstw, innych zaś dla dużych korporacji międzynarodowych;
- szkodliwa konkurencja podatkowa w Europie jest wciąż poważnym problemem dla Polski.

Jako kolejny głos zabrał prof. dr hab. Marek Zirk-Sadowski, prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego, który swoje wystąpienie skoncentrował wokół kwestii znaczenia sądów w procesie uszczelnienia systemu podatkowego. Wypowiedź rozpoczął od wskazania na aspekt praktyczny rozważań, które są podejmowane w toku podobnych spotkań organizowanych

w Szkole Głównej Handlowej – mają one silny związek z oddziaływaniem ekonomicznym oraz społecznym, nie są tylko teoretycznymi dywagacjami. Kierując się tym praktycznym wymiarem, prezes NSA zwrócił uwagę na ważną rolę kwestii o charakterze proceduralnym – gdy dyskusja o uszczelnianiu systemu podatkowego na ogół dotyczy prawa materialnego, warto nie tracić przy tym z pola widzenia, że silnie akcentowanym przez praktyków elementem utrudniającym funkcjonowanie w systemie podatkowym w Polsce jest właśnie wymiar procedury (jej sformalizowany charakter). Wskazał też na wymagania dotyczące harmonizacji podatkowej na terenie Unii Europejskiej, podkreślając ich znaczenie i umiejscawiając je w szerszym kontekście ogólnej rozumianej integracji europejskiej. Mówiąc o dorobku Trybunału Sprawiedliwości i jego roli w kształtowaniu się linii orzeczniczych determinujących podstawowe kwestie z zakresu prawa podatkowego, prezes NSA zwrócił uwagę na pytanie o rolę sądów oraz (zwłaszcza) sędziów krajowych w procesach interpretacyjnych, które potem bezpośrednio znajdują przełożenie na wyniki odnotowywane w gospodarce. Z orzecznictwa TS wynikają bowiem konsekwencje dotyczące wprost obowiązku sędziów kreowania pewnych „środków wykonania”, które miałyby służyć stosowaniu prawa Unii Europejskiej na gruncie krajowym. Tu prezes NSA podkreślił, że proces uszczelniania systemu podatkowego nie jest zadaniem tylko ustawodawcy, ale i orzecznictwa, zwłaszcza administracyjnego.

Następną część konferencji stanowił pierwszy panel dyskusyjny dotyczący luki w podatku dochodowym od osób prawnych, w którym wzięli udział: Jan Rudowski (prezes Izby Finansowej NSA, wiceprezes NSA), Maciej Żukowski (dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych Ministerstwa Finansów), Paweł Trojanek (przewodniczący Zarządu Mazowieckiego Oddziału Krajowej Izby Doradców Podatkowych), prof. dr hab. Hanna Litwińczuk (Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego), prof. dr hab. Leonard Etel (Uniwersytet w Białymstoku, Przewodniczący Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego) oraz dr hab. Adam Zalański (Komisja Europejska). Dyskusję, która w głównej mierze była poświęcona nurtom uszczelniania luki w podatku dochodowym od osób prawnych w Polsce, moderował dr hab. Dominik J. Gajewski, prof. SGH. W toku rozważań wystąpiły m.in. rozbieżności co do analizy przyczyn wzrostów dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych w ostatnich latach: przede wszystkim co do dużej roli odegrała w tym kontekście koniunktura gospodarcza, a jak duża – wprowadzone zmiany w przepisach podatkowych. Prezes Izby Finansowej NSA Jan Rudowski mówił m.in. o problemie obejścia prawa oraz klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania w polskim systemie prawnym – w tym jak była ona współtworzona przez sądy administracyjne oraz ustawodawcę. W tym drugim aspekcie zwrócił uwagę m.in. na doniosłą rolę Trybunału Konstytucyjnego oraz w ogóle interpretowania przepisów Konstytucji w kontekście unikania opodatkowania, a także na ujednoczanie przepisów w krajowych systemach, nieodzownie połączone z dyrektywą ATAD¹. Profesor Hanna

¹ Dyrektywa Rady UE 2016/1164 z 12.07.2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.Urz. UE L 193, s. 1 ze zm.).

Litwińczuk wskazała, że rośnie liczba normatywnych środków antyabuzyjnych, co z kolei można łączyć z tym, iż normotwórcza rola sądów i sędziów ulega zmniejszeniu. Paweł Trojanek podkreślił rolę doradztwa podatkowego i wskazał, że z punktu widzenia tego środowiska uszczelnianie systemu podatkowego nie jest zjawiskiem złym – jest ono bowiem „przywróceniem zasad gry, które są jasne i przejrzyste”. Maciej Żukowski zwrócił uwagę na wątpliwości związane z zasadniczymi kwestiami poruszonymi w raporcie CASP. Podniósł, że raport pomija pewne okoliczności, przez co nie można zgodzić się z jego głównymi twierdzeniami, w tym zwłaszcza co do oceny źródeł wyższej ścigalności podatków w analizowanych latach. Wyraził przy tym także nadzieję co do poprawienia efektywności na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych i zapewnił o dążeniu do równania wyników z tymi, które udało się osiągnąć w VAT. Profesor Leonard Etel istotną część swojej wypowiedzi poświęcił odpowiedniemu rozkładaniu kolejnych zmian w przepisach stosownych aktów normatywnych prawa podatkowego. Profesor jasno wypowiedział się przeciwko umieszczaniu kolejnych regulacji o całościowym charakterze w Ordynacji podatkowej, gdy nie przemawiają za tym merytoryczne przesłanki – tymczasem, w jego ocenie, w ostatnich czasach mamy do czynienia z sytuacją dokładnie odwrotną. Zauważył jednak, że rozproszenie regulacji, która ma przeciwdziałać chociażby unikaniu opodatkowania, również nie jest pożądanym kierunkiem zmian legislacyjnych. Doktor hab. Adam Zalański poruszył temat zależności prawnych, jakie zachodzą między Planem Działań BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) oraz dyrektywą ATA. Zwrócił uwagę, że dyrektywa jest uznawana za europejską implementację projektu BEPS, który w krajach Unii Europejskiej miał mieć charakter wiążący. Podkreślił także doniosłość zjawiska, które nazwał kodyfikacją dotychczasowego orzecznictwa. Drugi panel był poświęcony analizom uszczelnienia luki w VAT. Wzięli w nim udział następujący goście: Wojciech Śliż (Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług MF), prof. dr hab. Jadwiga Glumińska-Pawlic (Uniwersytet Śląski, członek Rady ds. Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania), dr hab. Sebastian Skuza (profesor UW), dr hab. Andrzej Rzońca (profesor SGH) oraz dr hab. Aleksander Werner (profesor SGH). Moderatorem tej części obrad był prof. dr hab. Artur Nowak-Far



Fot. Marcin Flis/SGH

Panel dyskusyjny na temat uszczelnienia luki VAT



Fot. Marcin Filis/SGH

Panel dyskusyjny na temat uszczelnienia luki CIT

(SGH), którego pytania w zasadniczej części dotyczyły luki VAT. W związku z postawionymi pytaniami, paneliści próbowali ustalić m.in., czym w ogóle jest luka VAT, tj. co należy do jej istoty, czy sama luka stanowi inherentną cechę tego podatku, a także jakie są metody jej zmniejszania i jak Polska wygląda na tle innych państw w kontekście działań, które podjęła (i wciąż podejmuje) celem przeciwdziałania temu zjawisku.

Profesor Andrzej Rzońca swój wywód poświęcił przyczynom luki VAT. Wyróżnił sześć takich czynników, przez co podkreślił wieloaspektowość zagadnienia. Do tej kwestii często nawiązywali później kolejni prelegenci. Profesor zaznaczył, że ta przyczyna, która bywa najczęściej omawiana w kontekście uszczelnienia systemu podatkowego (i która koncentruje uwagę opinii społecznej) – czyli oszustwa i nielegalne zaniżanie zobowiązań podatkowych – stanowi, w zależności od kraju, od 20% do 30% całości luki VAT. Profesor Jadwiga Glumińska-Pawlic odniosła się m.in. do kwestii funkcjonowania trzech trybów, jakie mogą być stosowane wobec podatnika w przypadku przeprowadzania działań o charakterze kontrolnym (kontrola w szerokim ujęciu). Wyróżniła w pierwszej kolejności procedurę inicjowaną przed organami podatkowymi i zwróciła przy tym uwagę na to, że w praktyce bardzo często z usług tych samych radców prawnych korzystają organy dwóch instancji rozpoznające tę samą sprawę. Zdaniem prelegentki istnieje tutaj ryzyko, iż godzi to w zasadę dwuinstancyjności. Drugim wyróżnionym trybem jest kontrola podatkowa przedsiębiorców (do których znajduje zastosowanie ustawa – Prawo przedsiębiorców oraz w niektórych przypadkach Ordynacja podatkowa). Trzecią jest kontrola dokonywana wyłącznie na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej. Profesor Jadwiga Glumińska-Pawlic wyjaśniła, że postulat stosowania jednego trybu wobec podatników jest często zagrożony i nie może być realizowany. Profesor Aleksander Werner rozpoczął od wymienienia podstawowych kilkunastu mechanizmów prawnych, które zostały wprowadzone do polskiego porządku prawnego, a które mają służyć walce z luką VAT. Uwzględniając rozważania profesora Andrzeja Rzońcy, dotyczące tego, że oszustwa i nielegalne zaniżanie zobowiązań podatkowych dotyczą 20–30% luki VAT, profesor Aleksander Werner podkreślił problematyczny charakter wymienionych rozwiązań. Mówca wskazał m.in., że *reverse charge mechanism*

odwraca w ogóle istotę VAT, *split payment* narusza chociażby prawo własności przedsiębiorcy, a takie rozwiązania jak Jednolity Plik Kontrolny, STIR czy *split payment* mogą stanowić naruszenie autonomii informacyjnej podatników. W tym kontekście padło pytanie o zasadność zwiększenia liczby obowiązków podatnika, które przekładają się na czas, jaki musi poświęcić rozliczeniom, a dalej – pytanie o ocenę zmian w prawie, które muszą być rozpatrywane w kontekście szerszym niż tylko koniunkturalny. Profesor Sebastian Skuza mówił m.in. o kwestii zmian strukturalnych w VAT, w tym czy jest sensowna jego daleko idąca przebudowa. Jest zdania, że zbyt daleko idące zmiany nie byłyby uzasadnione – i to mimo istnienia luki. Prelegent pochwalił też koncepcje przyjęte na gruncie innych porządków prawnych, np. funkcjonujące w prawie czeskim tzw. listy złych dłużników oraz istniejącą w prawie holenderskim instytucję *warning letter*. Wojciech Śliż odniósł się do zmian, o których mówił profesor Aleksander Werner, wskazując, że ich wprowadzenie uwzględniło charakter całościowy i były brane pod uwagę kwestie ich wzajemnego wpływu na siebie. Dyrektor omówił m.in. kwestię funkcjonowania czarnych i białych list podatników. Odnosząc się do zagadnienia informatyzacji systemu kontroli podatkowych, zwrócił uwagę na to, że zabieg ten zapewnia realną możliwość kontrolowania dużej ich liczby. Konferencję zamknął profesor Dominik J. Gajewski, który podsumował przebieg obrad i wskazał główne konkluzje oraz wnioski mogące mieć wpływ na przyszłą politykę podatkową państwa. Jednocześnie podziękował wszystkim partnerom i patronom medialnym (m.in. miesięcznikowi „Przegląd Podatkowy”), którzy wspierali to wydarzenie.

Tytułem podsumowania można odnotować, że w toku przeprowadzonych dyskusji zaprezentowano wiele różnych stanowisk, które – jak podkreślali autorzy wypowiedzi – były determinowane przede wszystkim różnorodnymi funkcjami sprawowanymi przez uczestników konferencji. Profesor Dominik J. Gajewski wyraził przy tym nadzieję, iż mury uczelni, w której zorganizowano konferencję, stanowią odpowiednie miejsce do takiej interdyscyplinarnej wymiany poglądów. Warto przy tym dodać, że organizatorzy zapowiedzieli, iż zostanie wydana przez Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska recenzowana monografia pokonferencyjna, w której zaproszeni na to wydarzenie goście podzielą się swoimi uwagami w zakresie zagadnień, które podjęto w jego trakcie.

dr hab. Dominik J. Gajewski, prof. SGH
kierownik Centrum Analiz i Studiów Podatkowych, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie.
ORCID: 0000-0002-7935-9221*

Adam Olczyk
Centrum Analiz i Studiów Podatkowych, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie**

* Head of the Centre for Analysis and Studies of Taxation, Warsaw School of Economics. ORCID: 0000-0002-7935-9221.

** Centre for Analysis and Studies of Taxation, Warsaw School of Economics.