

Jarosław Wioch

radca prawny, wicedyrektor Departamentu Doradztwa Podatkowego MISP

Mateusz Oleksy

doradca podatkowy w Departamencie Doradztwa Podatkowego MISP

Schematy podatkowe

– nowy obowiązek w jednostkach sektora publicznego

Wstęp

W ostatnich miesiącach bardzo popularnym tematem wśród praktyków prawa podatkowego jest problematyka raportowania schematów podatkowych.

Z dniem 1 stycznia 2019 r. do działu III Ordynacji podatkowej **został wprowadzony nowy rozdział 11a „Informacje o schematach podatkowych”**. Dotyczy on zasad informowania organów podatkowych o stosowanych przez podatników schematach podatkowych (z ang. *Mandatory Disclosure Rules*, w skrócie: **MDR**).

Niejednoznaczność nowych regulacji połączona z dotkliwymi sankcjami karnymi i administracyjnymi przewidzianymi dla podmiotów, które uchybią nowym obowiązkom związanym ze schematami, cały czas wzbudza kontrowersje zarówno wśród uczestników obrotu gospodarczego, jak i wśród obsługujących jednostki prawników, doradców podatkowych i księgowych. Każdy zastanawia się zatem dzisiaj, **czy podejmowane czynności nie stanowią „uzgodnienia” będącego schematem podatkowym, o którym trzeba poinformować Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.**

Niestety, nowe obowiązki nie dotyczą wyłącznie sfery biznesowej obrotu gospodarczego. **Obowiązek raportowania ciąży *de facto* na każdym podmiocie, który może być podatnikiem, płatnikiem jakiegoś podatku. Nowe regulacje obejmują zatem również wszystkie jednostki sektora publicznego, cały samorząd terytorialny oraz spółki komunalne.** W przepisach nie ma jakiegokolwiek wyłączenia podmiotowego.

W publikacji zostały przeanalizowane nowe regulacje właśnie z punktu widzenia jednostek sektora publicznego, w tym jednostek samorządu terytorialnego. Temat ten wymaga poruszenia, gdyż często można spotkać pogląd, że nowe regulacje nie dotyczą tego sektora. Jest to błędne podejście, które może skutkować podatkowymi, karnymi czy administracyjnymi sankcjami. Co więcej, **jednostki samorządu terytorialnego są jedynym w skali Polski podmiotem, który w systemie podatkowym pełni podwójną rolę:**

- 1) z jednej strony jest to organ podatkowy (np. w zakresie podatku od nieruchomości),**
- 2) z drugiej strony występuje jako podatnik (np. VAT).**

Jednostki samorządu terytorialnego mają zatem uprawnienia władcze w zakresie niektórych podatków. Są gospodarzem postępowań podatkowych, ale mogą także uczestniczyć w niektórych postępowaniach jako strona, gdzie gospodarzem jest już inny podmiot, np. urząd skarbowy. Ta nietypowa rola również utrudnia „przełożenie” nowych obowiązków na sektor jednostek publicznych.

Nowe przepisy pisane były od początku jako przeznaczone dla biznesu. Nie zawierają żadnych odrębnych regulacji dla jednostek sektora publicznego. Utrudnia to ich praktyczne stosowanie. Nie uwzględniają one w żadnej mierze specyfiki zadań i umiejscowienia tych jednostek. Nie sposób oprzeć się wrażeniu, że ustawodawca, wprowadzając nowe przepisy, zapomniał o całym sektorze finansów publicznych, w tym jednostek samorządu terytorialnego, przez co zrównał je w obowiązkach ze sferą biznesu. Powoduje to ogromne trudności w „przełożeniu” nowych przepisów na ten sektor.

Co prawda schematy dotyczą wszystkich podatków w ogóle występujących w Polsce, ale w **praktyce kwestia raportowania schematów podatkowych będzie obejmować ww. jednostki głównie w kontekście VAT**, gdyż to właśnie na gruncie tego podatku występują one jako podatnicy odpowiedzialni za jego deklarowanie i rozliczenia.

Idea działania całego schematu raportowania wydaje się na pierwszy rzut oka dość przejrzysta i logiczna. Im bardziej jednak zagłębić się w szczegóły, tym więcej pojawia się wątpliwości i pytań. Pomysł na raportowanie Ministerstwo Finansów opierało na prostym założeniu: osoby (zwane na potrzeby nowych przepisów promotorami) zajmujące się (w domyśle zarobkowo, stanowi to ich przedmiot działalności) opracowywaniem konstrukcji prawnych (tzw. schematów podatkowych), które mają prowadzić do oszczędności podatkowych u podatników (zwanych korzystającymi), są obłożone obowiązkiem informowania o oferowaniu i wdrażaniu takich schematów Krajowej Administracji Skarbowej. Dodatkowo promotorzy mają również **wprowadzić w określonych sytuacjach wewnętrzną**

procedurę. Ma ona za zadanie przeciwdziałać niezareportowaniu takich schematów. W założeniu główny ciężar obowiązków miał spoczywać na promotorze. Rola korzystającego miała być ograniczona. Jak się jednak zagłębić w szczegóły, to należy dojść do wniosku, że **promotorem właściwie może być każdy podmiot, który choćby nieświadomie zaoferował komuś schemat, a zajmuje się na co dzień zupełnie inną działalnością.** Co więcej, obowiązek zareportowania przechodzi na korzystającego właściwie w każdej sytuacji, gdy promotor nie wywiąże się ze swoich obowiązków raportowania. W takim przypadku korzystający musi zareportować sam na siebie.

Po lekturze przepisów okazuje się, że **obowiązek zareportowania powstaje również wówczas, gdy w ogóle nie ma promotora,** czyli np. gdy schemat jest ogólnodostępny w Internecie i podmiot sam go u siebie wdraża, bez niczyjej pomocy. Sytuacja może się skomplikować jeszcze bardziej, gdy **jest kilku promotorów albo kilku korzystających.** Może się pojawić również trzeci **rodzaj kwalifikowanego na gruncie nowych przepisów podmiotu – wspomagającego,** którego definicja również jest bardzo nieprecyzyjna i nieostra, a obowiązki bardzo szerokie.

Raportowania do KAS odbywają się wyłącznie elektronicznie za pośrednictwem strony internetowej i formularzy tam zamieszczonych. Formularze oznaczone się skrótami: **MDR-1, MDR-2, MDR-3, MDR-4.** W zależności od sytuacji składa je promotor, korzystający lub wspomagający. W tej całej „układance” muszą się odnaleźć jednostki sektora finansów publicznych, w tym jednostki samorządu terytorialnego. Nie jest to jednak łatwe, gdyż przepisy pisane są z założenia bardziej pod sferę biznesową. **Jednostka stoi zatem przed koniecznością ustalenia:**

- czy w jej codziennej działalności i aktywności pojawiają się schematy podatkowe (jakiego są rodzaju: krajowe, transgraniczne, standaryzowane),
- czy pełni rolę promotora, korzystającego, wspomagającego,
- czy powstaje obowiązek zareportowania danego schematu (nie każdy bowiem schemat podlega raportowaniu).

Przeanalizowania wymaga również obowiązek wprowadzenia wewnętrznej procedury. Nie są to łatwe zadania. Na moment sporządzania publikacji **zareportowanych zostało już ponad 3000 różnych schematów.** Liczba ta wynika m.in. z braku precyzyjnych kryteriów. Znaczna część podmiotów raportuje czynności niejako z ostrożności, obawiając się sankcji za nieraportowanie (w myśl zasady, że lepiej zareportować coś, co nie jest schematem, niż nie zareportować schematu).

Celem publikacji jest przede wszystkim uświadomienie, że **obowiązek raportowania występuje w jednostkach sektora publicznego, w tym w jednostkach samorządu terytorialnego, w takiej samej mierze jak**

w sektorze obrotu gospodarczego, oraz wskazanie od strony praktycznej, jak radzić sobie z identyfikowaniem schematów oraz ich raportowaniem w praktyce.

Publikacja adresowana jest do osób, które zajmują się kwestiami podatkowymi w jednostkach, a głównie do księgowych i skarbników. **Z publikacji można się dowiedzieć m.in.:**

- czym jest schemat podatkowy,
- jakie są rodzaje schematu podatkowego,
- jakie obowiązki ciążą na podmiotach zobowiązanych,
- kiedy jednostka będzie promotorem, wspomagającym oraz korzystającym,
- jak raportować schematy do Krajowej Administracji Skarbowej,
- kiedy należy wprowadzić wewnętrzną procedurę mającą na celu przeciwdziałać niezaraportowaniu schematu,
- jakie grożą kary za uchybienie nowym obowiązkom i kto jest narażony na ryzyko ich poniesienia.



MAŁOPOLSKI
INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
Spółka z o.o.

Spółka
Doradztwa
Podatkowego

Małopolski Instytut Studiów Podatkowych jest jednostką powołaną m.in. przez Instytut Studiów Podatkowych w Warszawie w celu świadczenia przede wszystkim usług z zakresu doradztwa podatkowego, prawnego, księgowego i ekonomicznego. Działa na rynku od ponad 10 lat. Uwzględniając cały czas potrzeby klientów i ich wymagania, Małopolski Instytut Studiów Podatkowych zatrudnia wykwalifikowanych fachowców i specjalistów z zakresu prawa, w tym podatkowego i księgowości. Starając się wyjść naprzeciw wymaganiom naszych kontrahentów oferujemy usługi kompleksowe, jak też w zakresie wycinkowym uzgodnionym z klientem. Proponujemy szerokie spektrum usług i szkoleń w zakresie doradztwa prawno-podatkowego, rachunkowości, doradztwa ekonomiczno-finansowego. Spółka świadczy również usługi doradztwa podatkowego dla jednostek samorządu terytorialnego i finansów publicznych.