

USTAWA

z dnia

o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz niektórych innych ustaw¹.

Art. 1. W ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214 i Nr 53, poz. 273) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 14c:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Uprawnienie do skorygowania deklaracji, określone w art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania kontrolnego lub postępowania w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania w zakresie objętym tymi postępowaniami, z zastrzeżeniem ust. 2 i 2a.”;

b) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:

„2a. Kontrolowany może, w terminie wyznaczonym zgodnie z art. 37ae ust. 2, skorygować w zakresie objętym postępowaniem w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania uprzednio złożoną deklarację podatkową.”;

2) po rozdziale 4 dodaje się rozdział 4a w brzmieniu:

„Rozdział 4a Postępowanie w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania

Art. 37aa. 1. Organy kontroli skarbowej, o których mowa w art. 8 ust. 1, prowadzą postępowanie w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania.

2. Organami kontroli skarbowej właściwymi w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania w pierwszej instancji są: generalny inspektor kontroli skarbowej i dyrektor urzędu kontroli skarbowej.

3. Organami kontroli skarbowej właściwymi w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania wyższej instancji są: generalny inspektor kontroli skarbowej - jako organ odwoławczy od decyzji wydanych przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej oraz minister właściwy do spraw finansów publicznych - jako organ odwoławczy od decyzji wydanych przez generalnego inspektora kontroli skarbowej.

4. W postępowaniu w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania art. 9a stosuje się, z zastrzeżeniem ust. 5.

5. Generalny inspektor kontroli skarbowej jest organem właściwym w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania przez podatników nie mających miejsca siedziby lub miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Art. 37ab. Postępowanie w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania prowadzone jest poza planem kontroli, o którym mowa w art. 12 ust. 1, na podstawie uzyskanych informacji lub materiałów albo przeprowadzonych analiz.

¹ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych, ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, ustawę z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy.

Art. 37ac. 1. Wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania następuje z urzędu lub na wniosek w formie postanowienia.

2. Uprawnionym do złożenia w swojej sprawie wniosku o wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania jest wyłącznie podmiot, którego działania lub zaniechania doprowadziły do ukrycia w całości lub części podstawy opodatkowania.

3. Podmiot, o którym mowa w ust. 2, wniosek o wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania składa do organu kontroli skarbowej określonego w art. 37aa ust. 2.

4. Datą wszczęcia postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania jest dzień doręczenia kontrolowanemu postanowienia o wszczęciu tego postępowania.

5. Organ kontroli skarbowej może w ramach prowadzonego postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania przeprowadzić kontrolę podatkową. Przepisy art. 13 ust. 5 – 9 stosuje się.

Art. 37ad. 1. Organ kontroli skarbowej, po wszczęciu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania, niezwłocznie wzywa podatnika do ujawnienia podstaw opodatkowania, określając tytuł podatkowy oraz okres podatkowy, którego wezwanie dotyczy.

2. Podatnik ma prawo złożenia oświadczenia o ujawnieniu podstaw opodatkowania, według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wezwania, o którym mowa w ust. 1.

3. W terminie, o którym mowa w ust. 2, podatnik obowiązany jest skorygować w zakresie objętym postępowaniem w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania uprzednio złożoną deklarację podatkową, której dotyczy oświadczenie, o którym mowa w ust. 2.

4. Jeżeli organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych uznaje oświadczenie, o którym mowa w ust. 2, za wiarygodne, organ kontroli skarbowej wydaje decyzję o umorzeniu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania.

5. W przypadku, gdy organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych uznaje oświadczenie, o którym mowa w ust. 2, za niewiarygodne, przepisy art. 37ae – 37ag stosuje się odpowiednio.

6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór oświadczenia, o którym mowa w ust. 2, wraz z objaśnieniami co do sposobu ich wypełniania, terminu i miejsca składania.

Art. 37ae. 1. W przypadku, gdy po wszczęciu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania, kontrolowany w wyznaczonym terminie niełoży oświadczenia, o którym mowa w art. 37ad ust. 2, organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych wydaje zarzut ukrycia podstawy opodatkowania.

2. Zarzut ukrycia podstawy opodatkowania, o którym mowa w ust. 1, zawiera określenie stopnia przyczynienia się kontrolowanego do ukrycia podstawy opodatkowania, tytuł podatkowy oraz okres podatkowy w którym wystąpiło ukrycie podstawy opodatkowania oraz zakres ukrycia podstawy opodatkowania. Zarzut ukrycia podstawy opodatkowania nie podlega uzasadnieniu.

3. Organ kontroli skarbowej ustala fakty i gromadzi dowody, na podstawie których stawia zarzut ukrycia podstawy opodatkowania w sposób niejawnny.

4. Kontrolowanemu przysługuje prawo wniesienia sprzeciwu od zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania do organu kontroli skarbowej, który wydał zarzut, w terminie 21 dni od dnia jego doręczenia.

5. Sprzeciw powinien zawierać:

- 1) oznaczenie zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania, od którego jest wnoszony, z oznaczeniem czy sprzeciw wnoszony jest co do zasady czy co do wysokości ujawnionej podstawy opodatkowania,
- 2) uzasadnienie zarzutu,
- 3) powołanie faktów i dowodów na uzasadnienie zarzutów.

6. Właściwy do rozpatrzenia sprzeciwu jest organ kontroli skarbowej, który wydał zarzut ukrycia podstawy opodatkowania.

Art. 37af. 1. W przypadku wniesienia sprzeciwu co do zasady ujawnionej podstawy opodatkowania organ kontroli skarbowej:

- 1) uznaje sprzeciw za zasadny i wydaje decyzję o umorzeniu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania, albo
- 2) sprzeciw oddala i wydaje decyzję w sprawie określenia nieujawnionej podstaw opodatkowania, podając uzasadnienie faktyczne i prawne.

2. Od decyzji w sprawie określenia nieujawnionej podstaw opodatkowania podatnikowi przysługuje odwołanie do organu wyższej instancji.

3. Do postępowania wywołanego odwołaniem, o którym mowa w ust. 2, przepisy Rozdziału 15 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio.

Art. 37ag. 1. W przypadku wniesienia sprzeciwu co do wysokości ujawnionej podstawy opodatkowania organ kontroli skarbowej podejmuje z podatnikiem rokowania w celu zawarcia ugody podatkowej w sprawie wysokości nieujawnionej podstawy opodatkowania.

2. Rokowania, o których mowa w ust. 1, odbywają się na rozprawie. Uczestnikami rozpraw są: kontrolowany i przedstawiciel organu kontroli skarbowej, z zastrzeżeniem ust. 7.

3. Rozprawę przeprowadza organ kontroli skarbowej właściwy w postępowaniu w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania. Z rozprawy sporządza się protokół zawierający:

- 1) listę obecności,
- 2) przebieg rozprawy,
- 3) adnotację o zawarciu ugody podatkowej.

4. Termin rozprawy powinien być tak wyznaczony, aby doręczenie wezwania nastąpiło najpóźniej na 7 dni przed rozprawą. Stawiennictwo kontrolowanego na rozprawie jest obowiązkowe. Niestawiennictwo kontrolowanego na rozprawie skutkuje uznaniem, że kontrolowany nie podjął rokowań.

5. Rozprawą kieruje upoważniony do przeprowadzenia rozprawy pracownik organu kontroli skarbowej. Rozprawa może być odroczone na inny termin nie więcej jednak niż jeden raz.

6. Na rozprawie uczestnicy mogą składać wyjaśnienia, zgłaszać propozycje oraz przedstawiać dowody na ich poparcie. Ponadto kontrolowany może wypowiadać się co do okoliczności podniesionych w sprzeciwie od zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania.

7. Organ kontroli skarbowej może odstąpić od przeprowadzenia rozprawy, o której mowa w ust. 2, i przeprowadzić rokowania, o których mowa w ust. 1, poprzez wymianę pism, jeżeli nie spowoduje to znacznego wydłużenia postępowania.

8. W przypadku, o którym mowa w ust. 7, kontrolowany obowiązany jest do wypowiedzenia się w sprawie stanowiska organu kontroli skarbowej w terminie 3 dni od dnia doręczenia stanowiska organu kontroli skarbowej na piśmie. Bezskuteczny upływ terminu, o którym mowa w zdaniu poprzednim uznaje się za nie podjęcie rokowań.

9. Jeżeli w wyniku rokowań kontrolowany i organ kontroli skarbowej ustalili wspólne stanowisko w sprawie ujawnienia podstawy opodatkowania, strony zawierają ugodę podatkową na piśmie.

10. Ugodę podatkową uznaje się za zawartą z dniem podpisania jej przez kontrolowanego oraz organ kontroli skarbowej.

11. Zawarta ugoda podatkowa kończy postępowanie w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania.

12. W przypadku gdy podatnik nie podejmie rokowań w celu zawarcia ugody podatkowej w sprawie nieujawnionej podstawy opodatkowania organ kontroli skarbowej wydaje decyzję w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania, podając uzasadnienie faktyczne i prawne. Art. 37af ust. 2 i 3 stosuje się odpowiednio.

Art. 37ah. 1. Jeżeli postępowanie w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania zostało wszczęte na wniosek kontrolowanego, wydając decyzję, o której mowa w art. 37af ust. 1 pkt 2, organ kontroli skarbowej do ujawnionej podstawy opodatkowania stosuje stawkę podatku w wysokości wynikającej z odrębnych przepisów.

2. Jeżeli postępowanie w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania zostało wszczęte z urzędu, wydając decyzję, o której mowa w art. 37af ust. 1 pkt 2), organ kontroli skarbowej do ujawnionej podstawy opodatkowania stosuje stawkę podatku w wysokości 200 % stawki podatku wynikającej z odrębnych przepisów.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) w art. 282c § 1 pkt 1 po lit. g dodaje się lit. h w brzmieniu:

„h) prowadzona jest w ramach postępowania w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania.”.

Art. 3. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765, z późn. zm.) po art. 16a dodaje się art. 16b i 16c w brzmieniu:

„Art. 16b. Nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, kto dokonał oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania w trybie art. 37ad ust. 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214 i Nr 53, poz. 273), złożył korektę deklaracji podatkowej wraz z uzasadnieniem przyczyny korekty i w całości uiścił, niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należność publicznoprawną uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie.

Art. 16c. Nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, kto zawarł ugodę podatkową, o której mowa w art. 37 ag ust. 9 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214 i Nr 53, poz. 273) i w całości uiścił,

niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należność publicznoprawną uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie.”

Art. 4. W ustawie z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (Dz. U. z 2004 r. Nr 1212, poz. 1267, z późn. zm.) w art. 5 w ust. 6 po pkt 7a dodaje się pkt 7b w brzmieniu:

„7b) współdziałanie z organami kontroli skarbowej w celu ujawniania podstaw opodatkowania.”.

Art. 5. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2013 roku.

UZASADNIENIE

1. Potrzeba i cel projektowanej ustawy.

Projektowane przepisy wprowadzają zasady postępowania w przypadkach, gdy podatnik nie ujawni podstawy opodatkowania lub ujawni ją na poziomie uzasadniającym podejrzenie zaniżenia jej wysokości. Nowowprowadzane postępowanie należy odróżnić od kontroli podatkowej prowadzonej przez organy podatkowe (w tym organy kontroli skarbowej) na podstawie dotychczas obowiązujących przepisów. Kontrola podatkowa ma bowiem na celu weryfikację prawidłowości określenia przez podatnika wysokości zobowiązania podatkowego a skutkiem tej kontroli jest ewentualne określenie zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości przez organ podatkowy. Celem nowego postępowania jest natomiast ujawnienie przypadków, w których podatnicy w sposób zamierzony dokonali ukrycia albo zatajenia podstawy opodatkowania (dochodów, przychodów, obrotu, majątku, etc.).

Brak regulacji umożliwiających organom podatkowym ujawnianie zatajonych przez podatników podstaw opodatkowania w dotychczasowym stanie prawnym ma daleko idący negatywny wpływ na poziom dochodów budżetu państwa. Nie można bowiem dokonać skutecznej weryfikacji prawidłowości określenia przez podatnika zobowiązania podatkowego, jeśli podatnik dopuści się nie tylko nieprawidłowego obliczenia podatku, ale przede wszystkim dokona ukrycia zdarzeń (stanów) faktycznych lub prawnych, z którymi związany jest obowiązek podatkowy. Postępowanie w sprawach ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania wypełnia tę lukę.

Postępowanie w sprawach ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania włączone zostało do zakresu kompetencji organów kontroli skarbowej.

2. Zarys dotychczasowych polskich rozwiązań prawnych i propozycja zmian.

Przepisy dotyczące zasad funkcjonowania administracji finansowej w Polsce nie przewidywały dotychczas kompetencji jakichkolwiek organów do prowadzenia szczególnego rodzaju postępowań w sprawach ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania. W dotychczasowym stanie prawnym jednym z zakresów kontroli skarbowej jest wprowadzenie ujawnianie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, zwanej dalej „nowelizowaną ustawą”). Zbieżność wskazanego zakresu kontroli skarbowej z nowym rodzajem

postępowania w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania jest tylko pozorna o ogranicza się do semantyki.

3. Informacja o rozwiązaniach stosowanych w innych krajach.

Proponowane rozwiązanie polegające na wprowadzeniu szczególnego postępowania w sprawach ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania nie ma odpowiednika w innych systemach prawnych. Można przyjąć, że brak ten jest jedną z przyczyn pogłębiającego się kryzysu sektora finansów publicznych w wielu krajach

4. Szczegółowa charakterystyka przepisów nowelizacji

A. Korekta deklaracji w przypadku postępowania w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania (zmiana art. 14c ust. 1 nowelizowanej ustawy, polegająca na zmianie brzmienia tego przepisu oraz dodaniu art. 14c ust. 2a).

Przepisy art. 14c nowelizowanej ustawy regulują zasady składania korekt deklaracji w czasie trwania postępowania kontrolnego. Uprawnienie do skorygowania deklaracji, określone w art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, zwanej dalej „Ordynacją podatkową”, ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania kontrolnego. Wprowadzenie w nowelizowanej ustawie nowego rodzaju postępowania w postaci postępowania w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania wymaga określenia zasad składania korekt deklaracji i w tym przypadku. Uprawnienie do skorygowania deklaracji, określone w art. 81 Ordynacji podatkowej, ulega zatem zawieszeniu także na czas trwania postępowania w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania.

W drodze wyjątku jednak, kontrolowany może skorygować uprzednio złożoną deklarację podatkową w zakresie objętym postępowaniem w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania, jeżeli sam dokonuje oświadczenia w sprawie ujawnienia podstawy opodatkowania (patrz uzasadnienie do art. 37ad).

B. Organy kontroli skarbowej właściwe w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania (dodanie w nowelizowanej ustawie art. 37aa).

Organami kontroli skarbowej właściwymi w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania w pierwszej instancji są generalny inspektor kontroli skarbowej i dyrektor urzędu kontroli skarbowej.

Organami kontroli skarbowej właściwymi w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania wyższej instancji są: generalny inspektor kontroli skarbowej - jako organ odwoławczy od decyzji wydanych przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej oraz minister właściwy do spraw finansów publicznych - jako organ odwoławczy od decyzji wydanych przez generalnego inspektora kontroli skarbowej.

Dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej są organami kontroli skarbowej właściwymi w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania przez podatników mających miejsce siedziby lub miejsce zamieszkania na obszarze objętym terytorialnym zakresem działania danego dyrektora urzędu kontroli skarbowej.

Generalny inspektor kontroli skarbowej jest organem właściwym w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania przez podatników nie mających miejsca siedziby lub miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, ale objętych obowiązkiem podatkowym w Polsce z jakiegokolwiek tytułu.

C. Incydentalny, nieplanowy charakter postępowania w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania (dodanie w nowelizowanej ustawie art. 37ab).

Jak wynika z art. 12 ust. 1 nowelizowanej ustawy, postępowanie kontrolne powinno być prowadzone na podstawie planu kontroli. Wprowadzenie w ramach kontroli skarbowej nowego rodzaju postępowania w sprawach ujawnienia podstawy opodatkowania wymaga wprowadzenia wyjątku od wskazanej zasady. Postępowania w sprawach ujawnienia podstawy opodatkowania z istoty rzeczą powinny mieć charakter incydentalny – ich wszczęcie ma mieć miejsce wtedy, gdy z uzyskanych informacji lub materiałów albo przeprowadzonych analiz wynikać będzie przypuszczenie, że mogło dojść do ukrycia podstawy opodatkowania.

D. Wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstawy opodatkowania (dodanie w nowelizowanej ustawie art. 37ac).

Postępowanie prowadzone na podstawie przepisów prawa może zostać wszczęte z urzędu albo na wniosek. W tym pierwszym przypadku podmiot uprawniony do wszczęcia postępowania wszczyna je z własnej inicjatywy. Niewykluczone jest, że bodźcem dla podjęcia takiej decyzji będzie informacja czy też sugestia innej osoby, mającej interes prawny lub faktyczny we wszczęciu i przeprowadzeniu postępowania. Nie jest jednak nigdy tak, że osoba ta jest dysponentem możliwości wszczęcia postępowania.

Drugim rodzajem wszczęcia postępowania jest wszczęcie postępowania na wniosek. Następuje ono po dojściu do wiadomości właściwego organu żądania (wniosku) osoby w sprawie wszczęcia postępowania. W tym przypadku organ nie jest dysponentem rozstrzygnięcia o wszczęciu postępowania, nie może bowiem odmówić żądaniu strony, jeśli spełnia ono warunki formalnoprawne.

W postępowaniu kontrolnym w kontroli skarbowej oraz w kontroli podatkowej prowadzonej przez kontrolę skarbową obowiązywała dotychczas bezwzględna zasada wszczynania postępowania z urzędu. Na podstawie projektowanego art. 37ac, wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania następuje z urzędu lub na wniosek w formie postanowienia. Tak więc projektowany przepis dopuszcza możliwość wszczęcia postępowania w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania na wniosek. Wyraźnie określono jednak, kto ma prawo złożenia takiego wniosku.

Uprawnionym do złożenia wniosku o wszczęcie postępowania w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania jest wyłącznie podmiot, którego działania lub zaniechania doprowadziły do ukrycia w całości lub części podstawy opodatkowania. Rozwiązanie takie zgodne jest z celem nowowprowadzanego postępowania, jaki stanowi ujawnienie wszystkich ukrytych podstaw opodatkowania. Podmiot, który dopuścił się ukrycia podstawy opodatkowania ma możliwość „samoujawnienia”. Zachętą do takiego zachowania jest określenie dla takiego podmiotu mniej dotkliwych konsekwencji ukrycia podstawy opodatkowania. Po pierwsze, do opodatkowania ujawnionych w ten sposób podstaw opodatkowania nie stosuje się stawki sankcyjnej. Po drugie, w stosunku do podmiotu podlegającego odpowiedzialności karnej skarbowej z tytułu zatajenia podstawy opodatkowania stosuje się instytucję zaniechania ukarania (patrz także: uzasadnienie do dodawanego w nowelizowanej ustawie art. 37ah oraz uzasadnienie do nowowprowadzanego art. 16b ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy).

Podmiot uprawniony składa wniosek o wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania do organu kontroli skarbowej właściwego w postępowaniu w sprawach ujawniania podstawy opodatkowania.

Wszczęcie postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania z urzędu ma miejsce, gdy organ kontroli uzyska informacje uzasadniające podejrzenie zaniżenia przez podatnika podstawy opodatkowania. Uzyskanie tych informacji przez organ kontroli może nastąpić w dowolnej formie przewidzianej przepisami prawa (kontrola podatkowa, czynności sprawdzające organów podatkowych, wywiad skarbowy, kontrola operacyjna, etc.).

Data wszczęcia postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania jest zawsze (niezależnie od trybu wszczęcia) dzień doręczenia kontrolowanemu postanowienia o wszczęciu tego postępowania.

Organ kontroli skarbowej może w ramach prowadzonego postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania przeprowadzić kontrolę podatkową. W takim przypadku znajdują zastosowanie zasady ogólne określone art. 13 ust. 5 – 9 nowelizowanej ustawy. Na uwagę jednak zasługuje fakt, że jeżeli kontrola podatkowa prowadzona będzie w ramach postępowania w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania, to organ kontroli nie będzie miał obowiązku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia takiej kontroli. Przyjęte rozwiązanie jest konsekwencją zasady, że postępowanie w sprawie ukrytych podstaw opodatkowania ma charakter incydentalny, a nie planowy (patrz także: uzasadnienie do nowowprowadzanej lit. h w art. 282c § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej).

E. Przebieg postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania (dodanie w nowelizowanej ustawie art. 37ad – 37ag).

Projektowane przepisy art. 37ad – 37ag określają przebieg postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania.

a) Wezwanie do ujawnienia podstawy opodatkowania (art. 37ad).

Pierwszym etapem postępowania, po jego wszczęciu, jest wezwanie podatnika do ujawnienia podstawy opodatkowania. W terminie 14 dni od dnia wezwania podatnik ma prawo złożenia oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania na formularzu, którego wzór określi minister właściwy do spraw finansów publicznych. Jeżeli ukrycie podstawy opodatkowania nastąpiło w podatku, w którym podatnik ma obowiązek składania deklaracji podatkowych, wraz ze złożeniem oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania podatnik obowiązany jest do złożenia korekty deklaracji podatkowej.

W przypadku, gdy po wszczęciu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania podatnik, w wyznaczonym terminie, złoży oświadczenie o ujawnieniu podstawy opodatkowania a organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych uznaje ujawnienie za niebudzące wątpliwości, organ kontroli skarbowej wydaje decyzję o umorzeniu postępowania w sprawie.

W przypadku, gdy po wszczęciu postępowania w sprawie ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania podatnik, w wyznaczonym terminie, złoży oświadczenie o ujawnieniu

podstawy opodatkowania, ale organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych uznaje ujawnienie za budzące wątpliwości, organ kontroli skarbowej prowadzi dalej postępowanie w sprawie ujawniania ukrytej podstawy według zasad właściwych dla podatnika, który nie złożył oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania.

b) Wydanie zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania (art. 37ae)

W przypadku, gdy po wszczęciu postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania podatek, w wyznaczonym terminie, nie złoży oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania, organ kontroli skarbowej na podstawie zgromadzonych danych wydaje zarzut ukrycia podstawy opodatkowania, określając stopień przyczynienia się podatnika do ukrycia podstawy opodatkowania oraz ustalając zakres, w jakim nastąpiło ukrycie podstawy opodatkowania. Zarzut ukrycia podstawy opodatkowania nie podlega uzasadnieniu.

Organ kontroli skarbowej ustala fakty i gromadzi dowody, na podstawie których stawia zarzut ukrycia podstawy opodatkowania, w sposób niejawny i nie wskazuje ich w uzasadnieniu zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania.

c) Rozpatrzenie sprzeciwu do zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania (art. 37af).

Podatnik ma prawo wnieść sprzeciw od zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania w terminie 21 dni od dnia doręczenia mu zarzutu. Sprzeciw jest pismem, którego elementy zostały ściśle określone w nowowprowadzanych przepisach. W przypadku, gdy podatek w przewidzianym terminie nie wniesienie sprzeciwu od zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania, organ kontroli skarbowej wydaje decyzje w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania, która ma charakter ostateczny.

Wnosząc sprzeciw od zarzutu ukrycia podstawy opodatkowania podatek określa, czy sprzeciwia się zarzutowi co do zasady, czy co do wysokości ujawnionej podstawy opodatkowania, wskazując fakty i dowody, które przeczą zarzutowi.

W przypadku wniesienia sprzeciwu co do zasady ujawnionej podstawy opodatkowania, organ kontroli skarbowej, uznając sprzeciw za zasadny, wydaje decyzję o umorzeniu postępowania w sprawie ujawniania podstawy opodatkowania albo - nieuwzględniając sprzeciw - wydaje decyzję w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania, podając uzasadnienie faktyczne i prawne. Od decyzji w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania podatnikowi przysługuje odwołanie do organu wyższej instancji.

d) Sprzeciw co do wysokości ujawnionej podstawy opodatkowania – rokowania w celu zawarcia ugody podatkowej (art. 37ag).

W przypadku wniesienia sprzeciwu co do wysokości ujawnionej podstawy opodatkowania, organ kontroli skarbowej podejmuje z podatnikiem rokowania w celu zawarcia ugody podatkowej w sprawie wysokości nieujawnionej podstawy opodatkowania.

Co do zasady rokowania odbywają się w ramach rozprawy. Nowowprowadzane przepisy regulują w sposób kompleksowy zasady przeprowadzania takiej rozprawy, nawiązując do instytucji rozprawy administracyjnej. Jeśli zaś organ kontroli uzna, że rokowania mogą być przeprowadzone pisemnie (w drodze wymiany pism) i nie spowoduje to przedłużenia postępowania – ma prawo wybrać taką formę rokowań.

Zawarta ugoda podatkowa kończy postępowanie w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania. W przypadku, gdy podatnik nie podejmie rokowań w celu zawarcia ugody podatkowej w sprawie nieujawnionej podstawy opodatkowania, organ kontroli skarbowej wydaje decyzję w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania, podając uzasadnienie faktyczne i prawne. Od decyzji w sprawie określenia nieujawnionej podstawy opodatkowania podatnikowi przysługuje odwołanie do organu wyższej instancji.

F. Skutki ujawnienia ukrytej podstawy opodatkowania (dodanie w nowelizowanej ustawie art. 37ah).

Projektowane przepisy art. 37ah określają skutki postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania. Skutki te uzależnione są od tego, czy ujawnienie podstawy opodatkowania nastąpiło na wniosek samego podatnika czy w ramach postępowania z urzędu, także od tego, czy postępowanie w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania zakończyło się ugodą podatkową, czy decyzją w sprawie ujawnienia ukrytej podstawy opodatkowania.

Podstawy opodatkowania ujawnione dobrowolnie przez samego podatnika w postępowaniu wszczętym na jego wniosek opodatkowane będą na zasadach ogólnych.

Jeżeli postępowanie w sprawie ujawniania podstawy opodatkowania zostało wszczęte z urzędu, wydając decyzję określającą podstawę opodatkowania, organ kontroli skarbowej do ujawnionej podstawy opodatkowania stosuje stawkę podatku w wysokości 200 % stawki podatku wynikającej z odrębnych przepisów.

G. Brak obowiązku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej prowadzonej w ramach postępowania w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania (dodanie lit. h w art. 282c § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej).

Organ kontroli skarbowej może w ramach prowadzonego postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania przeprowadzić kontrolę podatkową. Jeżeli jednak kontrola podatkowa prowadzona będzie w ramach postępowania w sprawach ujawniania podstaw opodatkowania, to organ kontroli nie będzie miał obowiązku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia takiej kontroli. Przyjęte rozwiązanie jest konsekwencją zasady, że postępowanie w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania ma charakter incydentalny, a nie planowy.

H. Zaniechania ukarania za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe podatnika, który samodzielnie dokonał oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania lub zawarł ugodę podatkową (wprowadzenie art. 16b i art. 16c do ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy, zwanej dalej „Kodeksem karnym skarbowym”).

W ramach postępowania w sprawach ujawnienia podstaw opodatkowania przewidziane zostały rozwiązania mające być zachętą dla podmiotów, które dopuściły się ukrycia podstaw opodatkowania, aby dobrowolnie je ujawniły. W tym celu w Kodeksie karnym skarbowym wprowadza się dwa nowe przypadki tzw. bezkarności. Nie będzie podlegać karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, kto dokonał oświadczenia o ujawnieniu podstawy opodatkowania albo zawarł ugodę podatkową – w ramach postępowania w sprawach ujawnienia podstaw opodatkowania. W obu przypadkach warunkiem niekaralności jest jednak uiszczenie niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należności publicznoprawnej, która została uszczuplona lub narażona na uszczuplenie. Ponadto, zaniechanie ukarania podatnika, który złoży oświadczenie o ujawnieniu podstawy opodatkowania możliwe będzie pod warunkiem, że złoży on prawnie skuteczną korektę stosownych deklaracji podatkowych.

I. Szczególny obowiązek współdziałania przez naczelników urzędów skarbowych przy ujawnianiu podstaw opodatkowania (dodanie pkt 7b w art. 5 ust. 6 ustawy z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych).

Szczególny obowiązek współdziałania przy ujawnianiu podstaw opodatkowania ciążyć będzie na naczelnikach urzędów skarbowych, jako na organach podatkowych niebędących organami kontroli skarbowej, dokonujących kontroli podatkowej lub czynności sprawdzających. Jeżeli wskazane organy podatkowe powezmą podejrzenie zaniżenia podstawy opodatkowania, obowiązane będą do skierowania odezwy do organu kontroli skarbowej w sprawie wszczęcia postępowania w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania.

Uwzględniając zasady dotyczące dokonywania zmian w systemie podatkowym i tworzących go aktach prawnych, w art. 5 projektu przewidziano, że ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2013 roku. Należy jednak uwzględnić, że ze względu na konieczność przygotowania właściwych organów do prowadzenia postępowań w sprawie ujawniania podstaw opodatkowania okres między publikacją przedmiotowej nowelizacji a jej wejściem w życie powinien wynosić 30 dni.

5. Ocena skutków regulacji

A. Podmioty, na które będzie oddziaływał akt normatywny.

Projektowana nowelizacja będzie oddziaływać na wszystkie podmioty, których działania lub zaniechania doprowadziły do ukrycia w całości lub części podstawy opodatkowania niezależnie od tytułu podatkowego, w którym nastąpiło to ukrycie. Przede wszystkim idzie więc o wszystkich podatników w Polsce niezależnie od tego czy są osobami fizycznymi, osobami prawnymi czy jednostkami niemającymi osobowości prawnej oraz płatnicy podatków.

Wdrożenie proponowanych konstrukcji podatkowych spowoduje także konieczność dostosowania się do nich organów kontroli skarbowej oraz innych organów podatkowych. Zakres obowiązków tych organów zwiększy się w związku z wprowadzeniem nowego rodzaju postępowania - w sprawach ujawniania ukrytej podstawy opodatkowania

B. Konsultacje społeczne.

W celu wypracowania rozwiązań podatkowych efektywnych, a jednocześnie uwzględniających w największym możliwym zakresie oczekiwania partnerów społecznych, przed przekazaniem Marszałkowi Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej przedmiotowy projekt ustawy został zaopiniowany przez

C. Wpływ aktu normatywnego na dochody i wydatki sektora finansów publicznych.

Projekt ustawy będzie miał pośredni wpływ na dochody i nie będzie miał bezpośredniego wpływu na wydatki sektora finansów publicznych.

Proponowana nowelizacja wiąże się ze zwiększeniem obowiązków kontroli skarbowej a pośrednio – w ograniczonym zakresie – także innych organów podatkowych. Nowe zadania kontroli skarbowej nie wymagają jednak wdrożenia radykalnie odmiennych od dotychczasowych procedur bądź rodzaju czynności operacyjnych. W szczególności, uzyskiwanie informacji istotnych w postępowaniu w sprawie ujawnienia podstaw opodatkowania następować ma w formach przewidzianych dotychczas przepisami prawa (kontrola podatkowa, czynności sprawdzające organów podatkowych, wywiad skarbowy, kontrola operacyjna, etc.). Tak więc środki przeznaczane na finansowanie administracji finansowej w Polsce nie muszą ulec zmianie względem lat poprzednich.

Dane gromadzone w ostatnich latach dowodzą, że zakres zdarzeń „ukrytych”, tzn. takich które nie zostały ujawnione jako podstawy opodatkowania w odpowiednich tytułach podatkowych jest znaczny. Wprowadzenie regulacji w zakresie ujawniania podstaw opodatkowania pozwoli na zwiększenie wpływów z te wszystkich tytułów podatkowych, gdyż celem proponowanego rozwiązania jest zwiększenie efektywności polskiego systemu podatkowego w sytuacji, gdy efektywność fiskalna podatków w Polsce jest na niepokojąco niskim poziomie.

Analizując wpływ proponowanej ustawy na dochody sektora finansów publicznych należy brać także pod uwagę, że jest ona częścią większego pakietu ściśle powiązanych regulacji, mających na celu racjonalizację i zwiększenie efektywności polskiego systemu podatkowego. Zatem skutki budżetowe przedmiotowego projektu należy rozpatrywać również z uwzględnieniem efektu synergii, jaki powstanie w wyniku równoległego wprowadzenia do polskiego systemu prawnego rozwiązań dotyczących opodatkowania transferu dochodów do kontrolowanych jednostek zagranicznych, tzw. „podatku wyjścia” instytucji Rejestru Operacji Gospodarczych oraz nadzoru nad cenami transferowymi. Przedmiotowy pakiet ustaw – jako całość – z jednej strony pozwoli utrzymać bazę podatkową na dotychczasowym poziomie, a zapewne także ją zwiększy, z drugiej strony, podnosząc efektywność całego systemu fiskalnego, zapewni dodatkowe wpływy do budżetu. Jednocześnie zauważyć należy, że pozytywne oddziaływanie fiskalne rozwiązań nie nakładających wprost nowych obciążeń podatkowych będzie miało charakter pośredni, jednakże działania zmierzające do zwiększenia sprawności i skuteczności funkcjonowania aparatu skarbowego są równie istotnym elementem systemu redystrybucji dochodów, co bezpośrednie obciążenia podatkowe. Uwzględniając kompleksowość i wzajemny synergiczny skutek oddziaływania

proponowanych w ramach pakietu narzędzi i instytucji prawnych, szacuje się, że wejście w życie ustaw składających się na przedmiotowy pakiet pozwoli uzyskać dodatkowe dochody budżetowe rządu 65 – 73 mld zł rocznie. Projektodawca przewiduje, że proponowane akty prawne doprowadzą do zwiększenia wartości dochodów budżetowych z tytułu obydwu podatków dochodowych średnio o 10 – 12% w pierwszych latach obowiązywania tych regulacji. Jednocześnie w tym okresie powinny się zwiększyć dochody z tytułu podatków pośrednich (podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego) o około 5 – 6%. Na to nałożą się dodatkowe wpływy z tytułu zmian w podatkach dochodowych od osób fizycznych i prawnych (opodatkowaniem objęte zostaną dochody kontrolowanych jednostek zagranicznych) oraz wprowadzenia tzw. „podatku wyjścia”. Skutki całego pakietu ustaw w skład, którego wchodzi projektowany akt prawny będą więc jednoznacznie pozytywne dla sektora finansów publicznych ze względu na wzrost dochodów budżetowych zarówno na szczeblu centralnym jak i samorządowym (ze względu na udział jednostek samorządu terytorialnego w dochodach z tytułu podatku dochodowego).

D. Wpływ aktu normatywnego na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw.

Projekt ustawy może pozytywnie oddziaływać na sektor przedsiębiorstw. Ujawnienie podstaw opodatkowania oznacza radykalne zwiększenie konkurencyjności przedsiębiorstw poprzez eliminowanie w gospodarce transakcji, których koszty nie uwzględniały ciężaru podatków.

E. Wpływ aktu normatywnego na rynek pracy.

Projekt ustawy nie ma bezpośredniego wpływu na rynek pracy. Jednak zwiększenie konkurencyjności przedsiębiorstw oznaczać może ożywienie procesów gospodarczych co wiąże się z potencjalnym zwiększeniem zatrudnienia w całej gospodarce.

F. Wpływ aktu normatywnego na sytuację i rozwój regionalny.

Projekt ustawy nie będzie miał bezpośredniego wpływu na sytuację i rozwój regionalny.

G. Wskazanie źródeł finansowania.

Projekt ustawy nie pociągnie za sobą bezpośrednich obciążeń budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

H. Zgodność z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy według wstępnej oceny projektodawcy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.