

# Coraz więcej wymogów z ordynacji

Początek roku to okres wzmożonej pracy dla podatników i księgowych. Przygotowywanie sprawozdań finansowych i rocznych rozliczeń wymaga dodatkowego czasu. Niestety, ustawodawca nowymi przepisami zadbał o to, aby obowiązków nie ubyło.

AGATA KOWALIK

Wśród przepisów, obowiązujących od 1 stycznia 2019 r., jest ustawa z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (DzU poz. 2193), która wprowadziła liczne zmiany m. in. w ordynacji podatkowej (dalej: o.p.).

## Schematy podatkowe

Ostatnio jednym z głównych tematów, absorbujących księgowych, doradców podatkowych i prawników, jest nowy obowiązek przekazywania organom podatkowym informacji o występujących u podatników schematach podatkowych. Jego wprowadzenie wynikało z implementacji unijnych przepisów (dyrektywy Rady UE 2018/822 z 25 maja 2018 r., tzw. dyrektywy MDR). Niestety, polski ustawodawca ustalił szerszy, w porównaniu z dyrektywą, zakres raportowania i objął nim również schematy krajowe. Dodatkowo, poszerzony został zakres schematów objętych regulacjami, gdyż w Polsce raportowaniu podlegają także schematy dotyczące podatku od towarów i usług oraz akcyzy.

Ustawodawca wyszczególnił trzy grupy podmiotów, które w określonych sytuacjach mają obowiązek zgłoszenia schematu do Szefa KAS. Należą do nich: promotor (art. 86a § 1 pkt 8 o.p.), korzystający (art. 86a § 1

pkt 3 o.p.) oraz wspomagający (art. 86a § 1 pkt 18 o.p.).

Osoby świadczące usługi prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz księgowi zostali wymienieni przez ustawodawcę, jako podmioty mogące pełnić funkcję wspomagającego. Wspomagający to osoba, która – przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności – podjęła się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia.

Niemniej jednak w sytuacji, w której księgowy np. opracowałby lub udostępnił swojemu klientowi jakieś uzgodnienie, spełniające definicję schematu podatkowego, wówczas wystąpiłby w charakterze promotora. Co do zasady, księgowy nie powinien znaleźć się oficjalnie w tej roli, ponieważ jest to związane z doradztwem podatkowym. Za promotora uznaje się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w szczególności doradcę podatkowego, adwokata, radcę prawnego, pracownika banku – lub innej instytucji finansowej – doradzającego klientom, również w przypadku, gdy podmiot ten nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani

ZDANIEM AUTORKI

## Agata Kowalik

radca prawny, doradca podatkowy  
w DORADCA Sp. z o.o.  
w Lublinie, członek i wykładowca  
Stowarzyszenia Księgowych  
w Polsce



## Zwykła transakcja czy już optymalizacja

W bieżącym roku, niestety, weszło w życie wiele przepisów niekorzystnych dla podatników, które mogą dodatkowo utrudnić prowadzenie przez nich działalności gospodarczej. Zmiany wprowadzone do ordynacji podatkowej powodują, że przedsiębiorcy będą musieli poważnie się zastanowić, czy przypadkiem dokonywane przez nich operacje gospodarcze nie spełniają definicji schematu podatkowego. Istnieje również niebezpieczeństwo, że organy podatkowe uznają działania podatnika za zmierzające do unikania opodatkowania. A to już prosta droga do zastosowania klauzuli o unikaniu opodatkowania. Po zmianach klauzula może bowiem dotyczyć nawet drobnych korzyści (za przysłowiową „złotówkę”), które fiskus uzna za sztuczne i sprzeczne z przepisami. A jeżeli już fiskus zastosuje klauzulę o unikaniu opodatkowania, będzie mógł również wydać decyzję określającą dodatkowe zobowiązanie podatkowe. Wprowadzone do ordynacji podatkowej zmiany układają się w spójną całość, mającą na celu zniechęcenie podatników do stosowania agresywnych optymalizacji podatkowych. Niestety, ponieważ słuszną ideą, przyswajająca ustawodawcy, nie znalazła do końca odzwierciedlenia w znowelizowanych przepisach. Ich często niejasne brzmienie powoduje bowiem, że wydawałoby się „zwykła” operacja gospodarcza, jak np. zawarcie umowy leasingu czy skorzystanie z ulg i preferencji podatkowych, może okazać się dla podatnika ryzykowne. Przedstawione w artykule tematy stanowią jedynie zasygnalizowanie problemów, które zapewne będą się systematycznie pojawiały w miarę stosowania nowych przepisów. /o

zarządu na terytorium kraju, który opracowuje, oferuje, udostępnia lub wdraża uzgodnienie lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia (art. 86a § 1 pkt 8 o.p.). Pojęcia: udostępniania, uzgodnienia i wdrażania zostały zdefiniowane w ustawie.

## Księgowy jako korzystający

Nie można wykluczyć, że księgowy może wystąpić również w charakterze korzystającego. Zgodnie z przepisami, korzystający to osoba,

której udostępniono lub u której wdrożono uzgodnienie, lub która jest przygotowana do wdrożenia uzgodnienia, albo dokonała czynności służącej wdrożeniu takiego uzgodnienia. W świetle tej definicji, do uzyskania przez księgowego statusu korzystającego wystarczy jedynie udostępnienie mu, np. przez innego księgowego, uzgodnienia będącego schematem podatkowym (księgowy nie musi tego uzgodnienia w ogóle u siebie wdrażać).

Aby istniał obowiązek zgłoszenia uzgodnienia do Szefa KAS, zastosowany przez podatnika mechanizm musi spełniać definicję schematu podatkowego, schematu podatkowego standaryzowanego, bądź schematu podatkowego transgranicznego. Pojęcia te, niestety, zdefiniowano w sposób bardzo szeroki i nierzadko skomplikowany, co prowadzi do licznych wątpliwości interpretacyjnych. Wśród ekspertów cały czas trwa dyskusja, czy dany rodzaj zdarzenia gospodarczego spełnia, czy nie spełnia definicji schematu podatkowego. O stopniu skomplikowania nowych przepisów najlepiej świadczy fakt, iż Ministerstwo Finansów wydało 31 stycznia br. związane z nimi objaśnienia podatkowe. Niestety, pomimo to, że objaśnienia są bardzo obszerne (liczą aż 102 strony), nie pozwalają często jednoznacznie przesądzić o konieczności (bądź nie) zgłoszenia jakiegось uzgodnienia do Szefa KAS.

Przeprowadzenie analizy, czy dane uzgodnienie podlega obowiązkowi zaraportowania, wiąże się zatem z każdym razem ze sprawdzeniem, czy została spełniona któraś z przesłanek wymienionych w art. 86a o.p.

Pod pojęciem „schemat podatkowy” (art. 86a § 1 pkt 10 o.p.) należy rozumieć uzgodnienie, które:

- spełnia kryterium głównej korzyści (art. 86a § 2 o.p.) oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą (art. 86a § 1 pkt 6 o.p.),
  - posiada szczególną cechę rozpoznawczą (art. 86a § 1 pkt 13 o.p.), lub
  - posiada inną szczególną cechę rozpoznawczą (art. 86a § 1 pkt 1 o.p.),
- szczegółowe definicje i przykłady zamieszczone w artykule „Resort o raportowaniu schematów podatkowych”, Rzeczpospolita z 6 marca 2019 r.

Schemat podatkowy standaryzowany to schemat podatkowy możliwy do wdrożenia lub udostępnienia u więcej niż jednego korzystającego, bez konieczności zmiany jego istotnych założeń, w szczególności dotyczących rodzaju czynności podejmowanych lub planowanych w ramach schematu podatkowego (art. 86a § 1 pkt 11 o.p.).

Natomiast schemat podatkowy transgraniczny to uzgodnienie, które spełnia kryterium transgraniczne i kryterium głównej korzyści oraz posiada którąkolwiek z ogólnych cech rozpoznawczych, o których mowa w art. 86a § 1