



Modernizacja Administracji Podatkowej i Nowa Ordynacja Podatkowa





Komisja Kodyfikacyjna
Ogólnego Prawa Podatkowego

Kierunkowe założenia nowej ordynacji podatkowej



Zadania Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego

- rozporządzenie RM z dnia 21.10.2014 r. w sprawie utworzenia, organizacji i trybu działania Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego (Dz.U. z 2014 r. poz. 1471)

- zadania KKOPP:
 - opracowanie kierunkowych założeń kompleksowej, ustawowej regulacji ogólnego prawa podatkowego w ciągu czterech miesięcy od pierwszego posiedzenia Komisji (do 21 marca 2015 r.)
 - opracowanie projektu ustawy i przepisów wykonawczych w ciągu dwóch lat od przyjęcia założeń

- w skład Komisji weszło: 5 przedstawicieli nauki prawa podatkowego, 3 sędziów sądu administracyjnego, 3 przedstawicieli organów podatkowych, 3 przedstawicieli firm doradztwa podatkowego i przedstawiciel Prezydenta RP



Nowa ordynacja podatkowa czy kodeks daninowy?

- celem Komisji jest uporządkowanie części ogólnej prawa podatkowego w formie nowego aktu prawnego zatytułowanego - uwzględniając historycznie ukształtowane nazewnictwo - „Ordynacja podatkowa”
- projektowana ordynacja to forma kodyfikacji ogólnego prawa podatkowego występująca w wielu państwach
- Kodyfikacja kompleksowa nie jest w tej chwili możliwa z uwagi na potrzebę zakończenia przebudowy systemu podatkowego, w tym zwłaszcza opodatkowania majątku. Mało prawdopodobnym jest stworzenie, w dającym się przewidzieć czasie, kodeksu podatkowego obejmującego kompleksowo regulacje prawa podatkowego (część ogólna i szczegółowa prawa podatkowego).



Potrzeba nowej regulacji

- konieczność wyważania interesów: publicznego i podatnika
- brak instytucji charakterystycznych dla części ogólnej prawa podatkowego (zasady ogólne, prawa i obowiązki podatnika, klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, niewładcze formy załatwiania spraw podatkowych, wykorzystywanie środków komunikacji elektronicznej w kontaktach z podatnikiem)
- potrzeba uwzględnienia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, a także sądów
- skoordynowanie przepisów ordynacji z innymi regulacjami z zakresu prawa podatkowego oraz spoza tego obszaru



Nowa a stara ordynacja podatkowa

- wykorzystanie rozwiązań prawnych, które zostały wypracowane przez lata obowiązywania i doskonalenia ordynacji podatkowej z 1997 r. i sprawdziły się w trakcie kilkunastoletniego testowania w praktyce
- niektóre z obowiązujących regulacji bez zmian należy wprowadzić do nowego aktu; dobrze funkcjonujące instytucje, których kształt określony został w dużej mierze przez naukę, orzecznictwo i praktykę, powinny znaleźć się w nowej ustawie.
- zasadniczym celem nie jest poprawianie obowiązującej ordynacji podatkowej, lecz stworzenie nowej, która pozbawiona będzie słabości swojej poprzedniczki



Struktura nowej ordynacji podatkowej

- projektując strukturę nowej ordynacji podatkowej należy uwzględnić postanowienia rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”
- nie przesądzając na tym etapie prac o ostatecznej, szczegółowej systematyce przepisów ordynacji, można wskazać jej główne części (działy):

I. Przepisy ogólne - przedmiot i zakres regulacji, zasady ogólne prawa podatkowego, prawa i obowiązki podatnika, podstawowe pojęcia, definicje, reprezentacja, solidarność w prawie podatkowym, zasady obliczania terminów, tajemnica skarbowa oraz środki komunikacji elektronicznej

II. Wymiar, wykonanie i wygasanie zobowiązań podatkowych

III. Następstwo i odpowiedzialność w prawie podatkowym

IV. Organy podatkowe i ich właściwość

V. Przepisy proceduralne - unormowania z zakresu postępowania podatkowego, kontroli podatkowej i czynności sprawdzających oraz innych procedur podatkowych (m.in. porozumienia w sprawie ustalania cen transakcyjnych, wydawanie zaświadczeń, mediacja, szacowanie podstawy opodatkowania).



Cele nowej ordynacji podatkowej

- 1. Ochrona praw podatnika** (przyjęcie domniemania, że podatnik jest rzetelny i świadomie nie dąży do naruszenia prawa podatkowego)
- 2. Zwiększenie skuteczności oraz efektywności wymiaru i poboru podatków** (większa skuteczność działania organów podatkowych nieprowadząca jednak do naruszenia praw podatnika)



Założenia chroniące prawa podatnika na wymiaru i poboru podatków

- ➔ wprowadzenie zasad ogólnych prawa podatkowego
- ➔ określenie katalogu praw i obowiązków podatników
- ➔ rozszerzenie stosowania niewładczych form załatwiania spraw podatkowych (porozumienia, konsultacje, mediacje)
- ➔ rozszerzenie regulacji dotyczących reprezentacji i pełnomocnictwa
- ➔ zwiększenie stabilizacyjnej funkcji przedawnienia
- ➔ uproszczenie zasad określania i zwrotu nadpłaty
- ➔ wydłużenie terminu do wniesienia odwołania lub zażalenia
- ➔ nowe środki zwalczania przewlekłości postępowania
- ➔ wprowadzenie „przywrócenia” terminu materialnoprawnego
- ➔ doprecyzowanie regulacji dotyczących tajemnicy skarbowej
- ➔ uregulowanie w ordynacji zasad składania skarg i wniosków



Założenia służące zwiększeniu skuteczności i efektywności wymiaru i poboru zobowiązań podatkowych

- wprowadzenie uproszczonego postępowania podatkowego
- ujednoczenie zasad prowadzenia kontroli podatkowej
- rozszerzenie zakresu czynności sprawdzających
- upowszechnienie stosowania komunikacji elektronicznej
- możliwość przeprowadzenia rozprawy w I instancji
- utrwalanie czynności dowodowych technikami audio-video
- wzmocnienie mocy dowodowej oświadczenia strony
- stosowanie konfrontacji w toku postępowania
- zawieszenie postępowania na wniosek strony
- sprecyzowanie przesłanek stosowania rygoru natychmiastowej wykonalności
- uporządkowanie zasad stosowania i miarkowania kar porządkowych
- standaryzacja formularzy i wniosków
- umarzanie postępowań dotyczących znikomej kwoty podatku



Założenia służące zwiększeniu skuteczności i efektywności wymiaru i poboru zobowiązań podatkowych

- ➔ uproszczenie przepisów regulujących właściwość miejscową organów podatkowych
- ➔ uściślenie regulacji z zakresu odpowiedzialności osób trzecich i następstwa prawnego
- ➔ zmodyfikowanie reguł składania deklaracji podatkowych
- ➔ unormowanie odpowiedzialności solidarnej
- ➔ wprowadzenie procedury ustalania wartości rynkowej rzeczy i praw majątkowych
- ➔ uregulowanie postępowania w razie zaginięcia akt
- ➔ uporządkowanie przepisów regulujących wydawanie zaświadczeń



Zasady ogólne prawa podatkowego

- ➔ ustawowe określenie katalogu zasad ogólnych prawa podatkowego
- ➔ katalog zasad ogólnych prawa podatkowego obejmie również obecnie obowiązujące zasady ogólne postępowania (m.in. zasada legalizmu, zaufania, udzielania informacji, prawdy obiektywnej)
- ➔ sformułowanie w ordynacji zasad ogólnych będzie zabezpieczało prawidłowe stosowanie prawa podatkowego przez organy podatkowe



Katalog zasad ogólnych prawa podatkowego

- ➔ **zasada legalizmu** – organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa
- ➔ **zasada wyważania interesu podatnika i interesu publicznego** – stosowanie prawa z uwzględnieniem ochrony praw podatnika, ale i dobra publicznego
- ➔ **zasada zaufania** – organy podatkowe działają w sposób budzący zaufanie, m.in. nie wykorzystują niewiedzy, braku doświadczenia i błędów podatnika
- ➔ **zasada współdziałania** – współpraca podatnika z organem podatkowym w zakresie wynikającym z przepisów
- ➔ **zakaz nadużywania prawa** – niedopuszczalność działania sprzecznego z celem przepisów prawa podatkowego



Katalog zasad ogólnych prawa podatkowego

- ➔ **zasada proporcjonalności** – podejmowanie przez organy podatkowe środków współmiernych do celu ustaw, zakaz sięgania do metod, które nie są niezbędne z uwagi na ten cel; unikanie uciążliwości dla podatnika nieproporcjonalnej w stosunku do korzyści dla finansów publicznych
- ➔ **zasada ugodowego załatwiania spraw** – dążenie do załatwienia sprawy w porozumieniu z podatnikiem, z wykorzystaniem konsultacji i mediacji - uzupełnienie procesowej zasady przekonywania
- ➔ **zasada pragmatyzmu** – zwolnienie organów z obowiązku działań nieracjonalnych ekonomicznie; możliwość odstąpienia od czynności wymaganej przez przepis, ale związanej z kosztami niewspółmiernymi do rezultatu, z zastrzeżeniem, że nie ogranicza to praw podatnika ani też nie prowadzi do nałożenia na niego obowiązków



Katalog zasad ogólnych prawa podatkowego

- **zasada ograniczonego stosowania analogii** – w razie stwierdzenia luki prawnej możliwość rozszerzenia zakresu stosowania normy na zbliżone stany faktyczne tymi normami nieobjęte; zakaz ustanawiania/poszerzania obowiązków lub ograniczania uprawnień podatników w drodze analogii
- **nakaz stosowania przepisów uchylonych dla oceny zdarzeń, które miały miejsce pod ich rządami** – nakaz stosowania przepisów, które w momencie orzekania są już uchylone, do oceny zdarzeń, które miały miejsce pod ich rządami (chyba że przepis przejściowy stanowi inaczej)
- **zasada rozstrzygnięcia wątpliwości prawnych na korzyść podatnika** – nieprzenoszenie na podatnika negatywnych konsekwencji nieprecyzyjnych ustaw



Podstawowe prawa i obowiązki podatnika

Cel wprowadzenia katalogu praw i obowiązków:

wyeksponowanie zakresu uprawnień oraz powinności z tytułu podatku dla zabezpieczenia interesów każdej ze stron

Katalog praw podatnika:

- ➔ prawo do zapłaty podatku w wysokości wynikającej z ustawy (nic oprócz tego co wynika z obowiązku podatkowego)
- ➔ prawo do naprawienia szkody wyrządzonej sprzecznym z prawem działaniem organów podatkowych
- ➔ prawo do ochrony interesów poprzez przedawnienie roszczeń o zapłatę podatku
- ➔ prawo do uzyskania informacji od organu podatkowego
- ➔ prawo do ochrony prywatności i danych podatnika
- ➔ prawo do niedyskryminacyjnego traktowania
- ➔ prawo do uzyskania należnego zwrotu nadpłaty/podatku



Katalog praw podatnika

- prawo do skorygowania deklaracji podatkowej
- prawo do wyboru przewidzianej w przepisach formy/sposobu opodatkowania
- prawo do korzystania z ulg i zwolnień; możliwość ubiegania się o ulgi w spłacie
- prawo do uprzejmego, profesjonalnego i sprawiedliwego traktowania przez pracowników organów podatkowych
- prawo do reprezentacji
- prawo do rzetelnego, bezstronnego, sprawnego i terminowego załatwiania sprawy podatkowej
- prawo do zaskarżania rozstrzygnięć organów podatkowych
- prawo do zwrócenia się o niewładczą formę załatwienia sprawy
- prawo do „przywrócenia” terminu do dokonania czynności przewidzianej w prawie
- prawo do składania skarg i wniosków



Katalog obowiązków podatników

- ➔ obowiązek przestrzegania prawa
- ➔ obowiązek zapłaty podatku
- ➔ zakaz uchylania się od opodatkowania
- ➔ obowiązek samoobliczania podatku, o ile wynika to z ustawy
- ➔ obowiązek zgłaszania organom podatkowym okoliczności mających wpływ na powstanie, zmianę lub ustanie obowiązku podatkowego
- ➔ obowiązek zwrotu bezpodstawnie otrzymanej kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku



Wprowadzenie nowych niewładczych form działania organów podatkowych

- nowe niewładcze formy działania organów podatkowych pozostają w związku z dwiema wyrażonymi wcześniej zasadami ogólnymi prawa podatkowego:
 - pogłębiania zaufania podatników do organów podatkowych oraz
 - ugodowego załatwiania spraw podatkowych
- zostaną one wprowadzone w celu: wsparcia podatnika w wykonywaniu obowiązków wynikających z prawa podatkowego, zapobiegania powstawaniu sporów podatkowych i stworzenia warunków ich lepszego rozwiązywania
- wspólnym mianownikiem tych rozwiązań jest to, że sprzyjają współdziałaniu (współpracy) między organami podatkowymi (pracownikami działającymi z ich upoważnienia) a podatnikami oraz pozwalają na ustanowienie między nimi relacji opartej na wzajemnym szacunku i zaufaniu



Niewładcze formy działania organów podatkowych

Informacje i wsparcie dla podatnika

- ➔ podatnik zostanie uprawniony do uzyskiwania z wielu źródeł informacji o charakterze urzędowym (oficjalnym) oraz do polegania na takich informacjach – wywodzenia skutków ochronnych z faktu zastosowania się do nich
- ➔ w praktyce zaniedbywany dotychczas kanał informacji to niesformalizowane konsultacje udzielane podatnikom przez pracowników administracji podatkowej w bezpośrednim kontakcie; podatnik zostanie uprawniony do uzyskania informacji o zakresie spoczywających na nim obowiązków podatkowych lub przysługujących mu prawach także tą drogą



Niewładcze formy działania organów podatkowych

Procedura konsultacyjna

- w ramach tej procedury wnioskodawca oraz organ podatkowy będą mogli w trybie konsultacji dokonać uzgodnień dotyczących przeszłych lub przyszłych rozliczeń podatkowych – przed zaistnieniem ewentualnego sporu
- postępowanie konsultacyjne będzie prowadzone pod warunkiem, że w momencie jego wszczęcia nie jest w tym samym zakresie prowadzone postępowanie podatkowe lub kontrola podatkowa
- w wyniku postępowania konsultacyjnego zostanie wydany indywidualny akt administracyjny *sui generis* – opinia organu podatkowego; opinia ta będzie jednostronnie wiążąca - tylko dla organu podatkowego



Niewładcze formy działania organów podatkowych

Porozumienia między podatnikiem a organem podatkowym

- porozumienia będą zawierane między podatnikiem a organem podatkowym (pracownikiem działającym z upoważnienia organu) i dokumentowane protokołem, zawierającym m.in. zakres i treść dokonanych uzgodnień; organ podatkowy będzie zobowiązany do odzwierciedlenia uzgodnień w wydanej następnie decyzji podatkowej (względnie w protokole kontroli podatkowej)
- porozumienie może zostać zawarte w szczególności:
 - w przypadku trudnych do usunięcia wątpliwości co do stanu faktycznego w sprawie;
 - w zakresie określenia wartości przedmiotu opodatkowania lub transakcji;
 - w przedmiocie zasadności zastosowania ulg w spłacie podatków, rodzaju ulgi, którą należy zastosować oraz sposobu jej zastosowania



Niewładcze formy działania organów podatkowych

mediacja podatkowa - procedura rozwiązywania sporów z udziałem osoby trzeciej (mediatora z listy prowadzonej przez MF)

- ➔ postępowanie szczególne, wszczynane na wniosek lub z urzędu na dowolnym etapie postępowania podatkowego, za zgodą drugiej strony; wg zasad dobrowolności, bezstronności, neutralności mediatora, poufności
- ➔ wynik mediacji dokumentowany w protokole obejmującym m.in. informację o treści/braku porozumienia

program poprawnego rozliczenia opartego na współpracy (tzw. *cooperative compliance*) – zapewnienie przestrzegania prawa poprzez nawiązanie ścisłych relacji między administracją a podatnikami (podmiotami strategicznymi)

- ➔ podatnik zobowiązany do ujawnienia wszelkich informacji istotnych dla opodatkowania oraz zgłaszania zagadnień potencjalnie spornych
- ➔ program maksymalnie odformalizowany i oparty na osobistym zobowiązaniu uczestników; jako warunek – audytowany „ład podatkowy” podmiotu



Uwzględnienie specyfiki podatków i opłat lokalnych

- ➔ scentralizowanie zasad udzielania interpretacji indywidualnych, ujednoczenie wzoru wniosku o interpretację, wspólna baza do publikacji interpretacji
- ➔ podatkowe organy samorządowe powinny pobierać wszystkie podatki stanowiące dochód ich budżetu
- ➔ uproszczenie procedury wymierzania podatku na podstawie złożonej informacji podatkowej



Postępowania uproszczone

Uproszczenie postępowań w sprawach nieskomplikowanych

- niewszczywanie/umarzanie postępowania, jeżeli spodziewana kwota zobowiązania nie przekracza określonego limitu
- uproszczenie postępowania poprzez wyłączenie jego niektórych elementów formalnych (za wiedzą i zgodą strony) - w postępowaniu uproszczonym nie powinno się stosować postanowienia o wszczęciu, zawiadomienia o zapoznaniu się z zebrany materiałem dowodowym oraz uzasadniania wydanej decyzji (tylko na żądanie strony wniesione już po jej doręczeniu)
- decyzje uwzględniające w całości żądanie strony w sprawie nadpłaty/zwrotu podatku powinny być wydawane i doręczane jedynie na żądanie strony

Wydłużenie terminów

- wydłużenie terminów do wnoszenia odwołań/zażaleń (30/14 dni)
- wydłużenie (3 miesiące) terminu do wzruszenia decyzji ostatecznej po wyroku TK lub TSUE



Zwiększenie stabilizacyjnej funkcji przedawnienia

- ➔ rozróżnienie przedawnienia prawa do wymiaru oraz przedawnienia poboru podatku
- ➔ czas na wymiar podatku (przedawnienie wymiaru) – wydanie decyzji kwestionującej rozliczenie podatnika/w przypadku braku rozliczenia oraz wydanie decyzji ustalającej zobowiązanie; po upływie terminu – brak możliwości wymiaru przez organ
- ➔ czas na pobór podatku (przedawnienie poboru) – zobowiązanie istnieje/jest znane, wynika z rozliczenia podatnika lub z decyzji; po upływie terminu – brak możliwości egzekwowania



Zwiększenie stabilizacyjnej funkcji przedawnienia

- ➔ rozpoczęcie biegu terminu przedawnienia wymiaru od dnia upływu terminu płatności lub powstania obowiązku podatkowego
- ➔ uporządkowanie/ograniczenie przesłanek zawieszenia i przerwania biegu terminów przedawnienia
- ➔ zobowiązanie organów do informowania podatnika o zawieszeniu/przerwaniu biegu terminu przedawnienia
- ➔ określenie wpływu zapłaty podatku na bieg terminu przedawnienia
- ➔ skorelowanie przepisów o przedawnieniu z innymi regulacjami (np. dotyczącymi korekty deklaracji, obowiązku przechowywania dokumentacji)



Zwiększenie roli czynności sprawdzających

- ➔ zwiększenie roli czynności sprawdzających w systemie obsługi podatnika – jako najprostszej i najmniej uciążliwej formy kontaktu
- ➔ rozszerzenie zakresu przedmiotowego
- ➔ prowadzenie czynności sprawdzających poza organem na wniosek podatnika
- ➔ uproszczona procedura korekty deklaracji przez organ (błędy rachunkowe i oczywiste omyłki do kwoty 50 zł) – brak jakiegokolwiek udziału podatnika



Uporządkowanie procedury kontroli podatkowej

- jednolita, zintegrowana procedura kontroli podatkowej realizowana przez organy podatkowe i organy kontroli skarbowej w oparciu o ordynację i ustawę o swobodzie działalności gospodarczej
- możliwość elektronicznej kontroli opartej o standardowy, logiczny plik informatyczny, pozwalający na elektroniczną wymianę informacji
- Potrzeba stworzenia w ustawie o kontroli skarbowej odrębnej procedury kontrolnej dla zwalczania przestępczości skarbowej (działanie w zorganizowanej grupie przestępczej albo związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego, pranie „brudnych” pieniędzy, puste faktury, celowe fałszowanie dokumentacji)



Komunikacja elektroniczna

- informatyzacja procedur z uwagi na wdrażanie programu e-Podatki
- prawo do komunikacji z organem za pomocą środków komunikacji elektronicznej (przede wszystkim platforma podatkowa); w ściśle określonych i uzasadnionych przypadkach – obowiązek takiej komunikacji
- określenie zasad elektronicznego wnoszenia podań, deklaracji oraz pism, a także zasad identyfikacji użytkownika
- określenie zasad uwierzytelniania elektronicznej kopii dokumentu w innej postaci
- podawanie we wszystkich pismach organów podatkowych ich adresów elektronicznych



Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

- ➔ określenie konsekwencji stanu faktycznego w oparciu o ekonomiczną treść zdarzeń, a nie formalny ich kształt – wyznaczenie granic dopuszczalnej optymalizacji podatkowej
- ➔ klauzula uwzględniająca zalecenia TK w wyroku z 11.05.2004 r. (K 4/03)
- ➔ środek prewencyjny (wyłącznie decyzja MF) w sytuacjach nadzwyczajnych, gdy zawodzą standardowe środki przeciwdziałania unikaniu opodatkowania



Usystematyzowanie i rozszerzenie zakresu stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych

- ➔ wszystkie ulgi uznaniowe powinny być umieszczone w odrębnym rozdziale nowej ordynacji
- ➔ określenie preferowanej formy ulgi w spłacie – rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności
- ➔ wprowadzenie możliwości umorzenia podatku, a nie tylko zaległości podatkowej
- ➔ wyłączna kompetencja organów gmin w przypadkach stosowania ulg w podatkach lokalnych



Zmiany w zakresie nadpłat i zwrotów podatku

- całościowe uregulowanie w jednym rozdziale ustawy oraz ograniczenie kazuistyki
- jednakowe procedury dla nadpłat/zwrotów (w braku odrębnych regulacji zwrotu)
- uproszczenie procedury dochodzenia nadpłat/zwrotów – jedno postępowanie w sprawie stwierdzenia nadpłaty z urzędu lub na wniosek
- więcej przypadków zwrotu bez wydawania decyzji
- określenie relacji postępowania ws. nadpłaty i zobowiązania
- więcej przypadków zwrotu nadpłaty z oprocentowaniem (np. konsekwencje orzeczenia TK lub TSUE, nieprzyczynienie się podatnika do powstania opóźnienia)
- rozszerzenie kręgu uprawnionych do uzyskania nadpłaty
- zwrot nadpłaty podmiotom wskazanym przez podatnika



Reprezentacja w prawie podatkowym

- ➔ kompleksowa regulacja dotycząca zdolności do podejmowania skutecznych prawnie działań w sferze podatkowej w imieniu własnym i cudzym
- ➔ usunięcie wątpliwości dotyczących reprezentowania małoletnich
- ➔ kompleksowa regulacja pełnomocnictw (analogicznie do projektu UD 154) – wyodrębnienie pełnomocnictw: ogólnego, szczególnego i do doręczeń
- ➔ pełnomocnictwo ogólne stosowane do wszystkich uczestników procedur podatkowych (również gdy nie toczy się żadna procedura) – zniesienie obowiązku przedkładania pełnomocnictwa do akt każdej sprawy podatkowej
- ➔ Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych dostępny na bieżąco dla organów podatkowych



Modernizacja Administracji Podatkowej i Nowa Ordynacja Podatkowa

