



RYZYKA PRAWNO – PODATKOWE I SPOSOBY ICH OGRANICZANIA

**III FORUM GOSPODARCZE W KROŚNIE
07 grudnia 2017**

POJĘCIE RYZYKA PODATKOWEGO

 **Nie ma ustawowej definicji „ryzyka podatkowego”**

– jest to odmiana ryzyka finansowego, istotna w działalności firm

 **Czym charakteryzuje się ryzyko podatkowe ?**

- związane z niepewnością co do skutków decyzji gospodarczych,
- może skutkować konkretną stratą finansową dla firmy,
- jest to odmiana ryzyka finansowego, istotna w działalności firm

KONSEKWENCJE RYZYKA PODATKOWEGO

- **Ryzyko finansowe** – wynikające z przepisów ustaw podatkowych
- **Odpowiedzialność karna** wynikająca z ustawy Kodeks Karny Skarbowy
- Sankcje wynikające z **ustawy o rachunkowości**

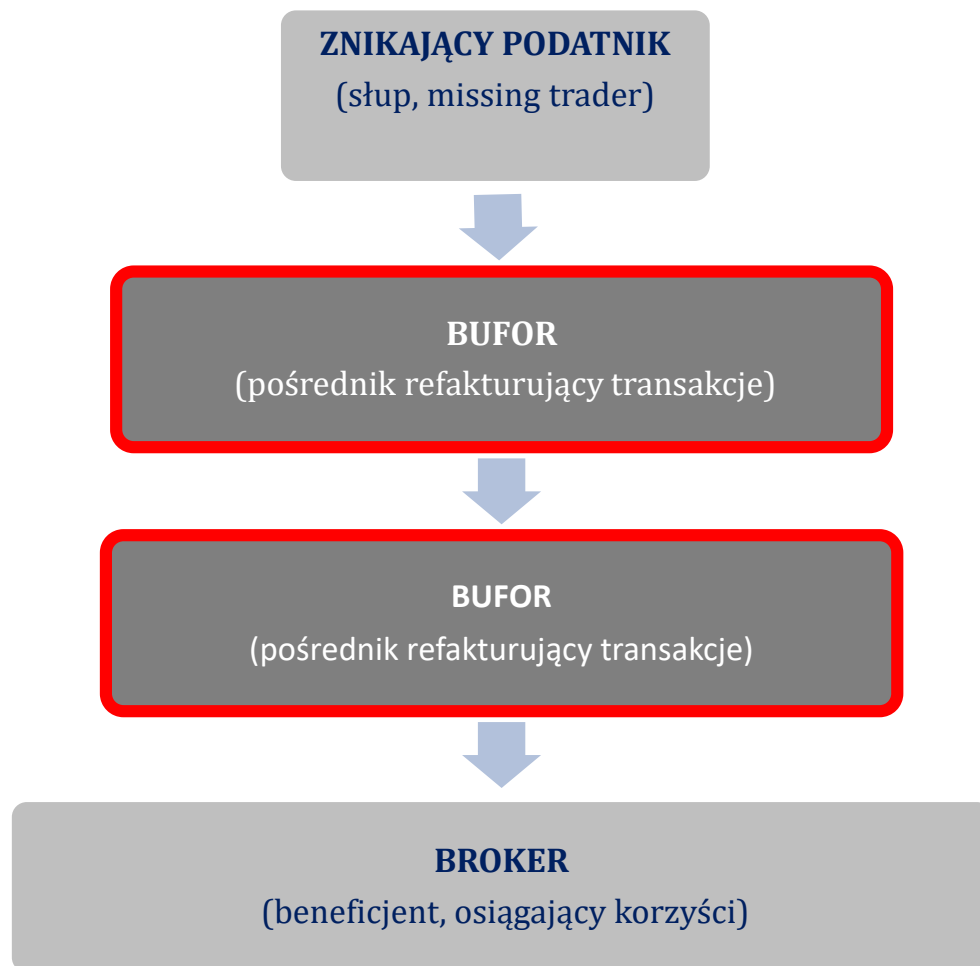
PRZYKŁADY RYZYKA PODATKOWEGO

- ✓ Karuzele VAT
- ✓ Stosunki pomiędzy podmiotami powiązanymi
- ✓ Optymalizacja podatkowa – klauzula unikania opodatkowania

CZYM JEST KARUZELA PODATKOWA ?

- Mechanizm wyłudzenia podatku VAT stosowany najczęściej w obrębie krajów UE.
- Przepięstwo popełniane w sposób zorganizowany, wykorzystujący systemy i mechanizmy mające na celu uzyskanie nienależnej korzyści związanej z rozliczeniami z tytułu podatku VAT (uchylenie się od spełnienia obowiązku podatkowego poprzez niezapłacenie należnego podatku lub nieuprawnione domaganie się zwrotu podatku).
- W wyniku szeregu kolejno po sobie następujących transakcji sprzedaży towar wraca do podmiotu będącego pierwszym ogniwem w łańcuchu dostaw. Wyrażenie „karuzela” odnosi się więc do sposobu, w jaki sprzedawane towary krążą między poszczególnymi podmiotami zaangażowanymi (świadomie lub nieświadomie) w łańcuchu dostaw.
- W ramach karuzeli podatkowej obowiązuje określony podział funkcji zaangażowanych w nią podmiotów.

KARUZELA PODATKOWA - SCHEMAT



UCZESTNICY KARUZELI

- **Znikający podatnik** – podmiot zarejestrowany dla potrzeb podatku VAT, **potencjalnie prowadzący działalność** z zamiarem dokonania oszustwa podatkowego; nabywa towary lub usługi (bądź symuluje ich nabywanie) i dokonuje ich zbycia, a następnie „znika” nie przekazując podatku VAT do budżetu państwa (nie składa deklaracji, składa deklaracje „zerowe” lub deklaruje podatek do zapłaty, którego nie uiszcza).
- **Bufor** – legalnie działająca firma kupująca towar od znikającego podatnika lub od innego bufora, następnie sprzedająca go do brokera. Jej celem jest ukrywanie mechanizmu oszustwa karuzelowego, a tym samym utrudnianie jego wykrycia. **Rolę bufora często pełnią znane przedsiębiorstwa z dobrą reputacją, nieświadome, że uczestniczą w oszustwie.** Bufor to podmiot skrupulatnie wypełniający wszelkie formalne obowiązki związane z rozliczeniami z tytułu VAT, nalicza niewielką marżę i nie ponosi ryzyka handlowego.
- **Broker** – ostatnie ogniwo w łańcuchu transakcji, które **czepie zyski**. Nabywa towary od bufora bądź bezpośrednio od znikającego podatnika, a następnie dokonuje fikcyjnego eksportu bądź WDT. Składa wnioski o zwrot VAT lub wpłaca do budżetu niewielką nadwyżkę podatku należnego nad naliczonym. Jest zawsze zarejestrowany w państwie członkowskim, na terytorium którego funkcjonuje znikający podatnik.
- **Spółka wiodąca** – **organizator proceduru** czerpiący z niego korzyści. Posiada cechy niezbędne do wiarygodnego prowadzenia działalności gospodarczej (kapitał, siedziba, prowadzona księgowość). Jest odpowiedzialny za sterowanie łańcuchem transakcji z państwa członkowskiego innego niż to, w którym funkcjonuje znikający podatnik, broker czy bufory.

ZE STATYSTYK MINISTERSTWA FINANSÓW

	2012	2013	2014	2015	2016
• Udaremnione zwroty VAT (w tys.)	121 460	66 767	227 055	167 870	1 028 273

	2012	2013	2014	2015	2016
VAT	72,64%	70,81%	85,93%	90,44%	90,41%
akcyza	7,36%	4,54%	4,15%	4,26%	1,61%
PIT	11,02%	11,61%	3,87%	1,35%	1,26%
CIT	7,21%	12,67%	4,36%	3,88%	6,54%
pozostałe tytuły podatkowe	1,77%	0,38%	1,69%	0,06%	0,17%

BRANŻE WYSOKIEGO RYZYKA

Obszary ryzyka	Ustalenia VAT dla kontroli zakończonych w 2016 roku
Paliwa	40,0 %
Elektronika	30,9 %
Stal	5,9 %
Olej rzepakowy	5,7 %
Towary azjatyckie	3,7 %
Towary sztuczne	3,3 %
Metale szlachetne	3,0 %
Obrót złomem	2,7 %
Budownictwo	1,5 %
Motoryzacja	1,5 %
inne	1,8 %

GDZIE JEST RYZYKO ?

- powszechna wiedza o nadużyciach w danej branży, np. obrocie paliwem;
- podjęcie współpracy gospodarczej z nowopowstałym podmiotem;
- nietypowe formy zapłaty za transakcje — np. cesjami wierzytelności;
- udzielenie rabatu przez dostawcę w przypadku płatności gotówką;
- przekazywanie faktur od kontrahenta przez osoby trzecie;
- krótki termin na dokonanie płatności;
- cena towaru znacznie niższa od rynkowej;
- otrzymanie faktur od tego samego kontrahenta w różnych wersjach graficznych;
- nietypowe miejsca przekazania towarów (np. na trasie);
- warunki transakcji wykluczające skuteczną reklamację zakupionego towaru, np. brak numeru IMEI na fakturze dot. telefonów komórkowych;
- anonimowość dostawców — brak podania nazw firm, znane są tylko numery boksów (sprawa dot. Wólki Kosowskiej).



ZACHOWANIE NALEŻYTEJ STARANNOŚCI wg NSA



- uzyskanie dokumentów rejestracyjnych (odpisów z KRS) kontrahentów;
- uzyskanie od kontrahenta kopii deklaracji podatkowych;
- płaćność na rachunek bankowy;
- pozyskania informacji o statusie podatnika na podstawie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT;
- zweryfikowanie źródła dostaw towarów;
- sprawdzenie miejsca, gdzie kontrahent ma siedzibę;
- w przypadku stali — ważenie towaru, uzyskanie atestu, wystawienie faktur oraz faktur korygujących w przypadku niezgodności wagowych i stosowne dokonywanie korekty rozliczeń;
- w przypadku odpadów — weryfikacja czy kontrahent posiada wymagane zezwolenie na przewóz odpadów.

„...ZALEŻY OD OKOLICZNOŚCI DANEGO PRZYPADKU”

W orzecznictwie NSA wskazuje się, że określenie ***działań, jakich podjęcia w konkretnym przypadku można w sposób uzasadniony oczekiwać od podatnika***, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia podatku VAT, w celu upewnienia się, że dokonywane przez niego transakcje nie wiążą się z popełnieniem przestępstwa przez podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, ***zależy przede wszystkim od okoliczności rozpatrywanego przypadku.***

KARUZELE VAT A SPLIT PAYMENT

NA CO TRZEBA ZWRÓCIĆ UWAGĘ W TRANSAKCJACH PRZY PODMIOTACH POWIĄZANYCH ?



- Dokumentacja cen transferowych
- Wzajemne poręczenia
- Działania stanowiące w ocenie fiskusa optymalizację podatkową

Aktualnie wszelkie „optymalizacje” podatkowe powinny być oceniane pod kątem przepisów ograniczających dopuszczalność przeprowadzania określonych operacji gospodarczych:

- od 15 lipca 2016 r. obowiązuje ogólna klauzula obejścia prawa podatkowego (wprowadzona ustawą z dnia 13 maja 2016 r., Dz. U. z 2016 r. poz. 846);
- od 1 stycznia 2016 r. obowiązuje mała klauzula dywidendowa (wprowadzona ustawą z dnia 9 października 2015 r., Dz. U. z 2015 r. poz. 1932);
- od 1 stycznia 2017 r. obowiązuje klauzula uzasadnienia ekonomicznego przy restrukturyzacji spółek (tzw. „mała klauzula obejścia prawa” wprowadzona ustawą z dnia 5 września 2016 r., Dz. U. z 2016 r., poz. 1550);
- od 15 lipca 2016 r. obowiązuje Klauzula nadużycia prawa w VAT (wprowadzona ustawą z dnia 13 maja 2016 r., Dz. U. z 2016 r., poz. 846);
- od 1 stycznia 2017 r. nastąpiła zmiana w zakresie opodatkowania aportów - przychodem dla wnoszącego wartość rynkowa aportu, a nie wartość nominalna obejmowanych udziałów (wprowadzona ustawą z dnia 5 września 2016 r., Dz. U. z 2016 r., poz. 1550);

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA

- Klauzula wprowadzona ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw i obowiązuje od 15 lipca 2016 roku.
- W Ordynacji podatkowej został dodany Dział IIIa „Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania”.
- Od 1 marca 2017 r. organem podatkowym uprawnionym do stosowania klauzuli jest Szef Krajowej Administracji Skarbowej

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA

- **Art. 119a. § 1 Ordynacji podatkowej:** Czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny (unikanie opodatkowania).

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA

Korzyść podatkowa

- **Art. 119d Ordynacji podatkowej:** Czynność uznaje się za podjętą przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, gdy pozostałe cele ekonomiczne lub gospodarcze czynności, wskazane przez podatnika, należy uznać za mało istotne. Przez czynność należy rozumieć również zespół powiązanych ze sobą czynności, dokonanych przez te same bądź różne podmioty

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWI

Korzyścią podatkową jest:

- niepowstanie zobowiązanie podatkowego;
- odsunięcie powstania zobowiązania podatkowego;
- obniżenie wartości zobowiązania podatkowego;
- powstanie lub zawyżenie straty podatkowej;
- powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku;
- podwyższenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku.

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA

Sztuczny sposób działania

Art. 119c. § 1 Ordynacji podatkowej: Sposób działania uznaje się za sztuczny, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że **nie zostałyby zastosowany przez podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej.**

- nieuzasadnione dzielenie operacji,
- angażowanie podmiotów pośredniczących mimo braku uzasadnienia ekonomicznego lub gospodarczego,
- stan końcowy restrukturyzacji identyczny lub zbliżony do stanu pierwotnego,

OGÓLNA KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA

Wyłączenia od stosowania klauzuli

- Korzyść podatkowa nie przekracza 100.000 zł.
- Czynność objęta ochroną opinii zabezpieczającej.
- Podatek VAT i niepodatkowe należności budżetowe (odrębna klauzula);
- Inne przepisy prawa pozwalają na przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania.
- Co do zasady: klauzula ma zastosowanie do korzyści podatkowej uzyskanej po dniu wejścia w życie ustawy nowelizującej (15 lipca 2016 r.).

SPOSOBY OGRANICZANIA RYZYKA PODATKOWEGO

- Audyty podatkowe (samodzielne lub jako część audytu Compliance),
- Procedury ochronne przed wyłudzeniami VAT,
- Korzystanie z dostępnych narzędzi weryfikacji kontrahentów,
- Analiza podatkowa poprzedzająca poważne operacje gospodarcze,
- Polityka wzajemnych poręczeń.

Dziękuję za uwagę !



Piotr Świstak

Adwokat

tel. (desk): +48 17 230 65 89

tel. (mobile): +48 508 424 471

email: p.swistak@axelo.pl



AXELO Ostrowski Domagalski i Wspólnicy sp. k.

Siedziba Rzeszów: Karowa Office, Al. Tadeusza Rejtana 20 (III p.), 35-315 Rzeszów, Polska

T: +48 17 230 65 80, **F:** +48 17 230 65 85, **E:** axelo@axelo.pl

KRS: 0000535885 Sąd Rejonowy w Rzeszowie, **NIP:** 813-369-94-40, **REGON:** 360354288

Biuro Kraków: Biuromax, ul. Radzikowskiego 3 (I p.), 31-305 Kraków, Polska

T: +48 12 395 77 64, **F:** +48 12 395 77 65

Biuro Nowy Sącz: MMC Brainville, ul. Myśliwska 2 lok. 241, 33-300 Nowy Sącz, Polska

T: +48 18 531 35 50, **F:** +48 12 395 77 65

Biuro Mielec: Inkubator Nowych Technologii IN-Tech 2, ul. Wojska Polskiego 3 lok. 211, 39-300

Mielec, Polska | **T:** +48 17 227 63 23, **F:** +48 17 230 65 85

[AXELO Prawo i Podatki](#) | [AXELO Corporate Finance](#) | [Axelo Business Services](#) | [AXELO UKRAINA](#)

