

Wybrane obowiązki informacyjne podatników. System podatkowy w dobie digitalizacji

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Wstęp

1. Obowiązki informacyjne podatników mają wpływ na system podatkowy. Rzetelnie wykonane obowiązki informacyjne dają administracji podatkowej wiedzę na temat prawidłowości wykonywanych obowiązków nałożonych ustawą podatkową. Przekłada się to na poprawę jakości systemu podatkowego. Jakość to pojęcie filozoficzne zdefiniowane przez Platona: „jakość konkretnych rzeczy to stopień osiągniętych przez nie doskonałości”¹. W monografii jest ono używane w znaczeniu pewnego stopnia doskonałości systemu podatkowego w kontekście prawnym, społecznym i kulturowym.

Jest oczywiste, że na system podatkowy – zgodnie z przyjętą w literaturze koncepcją – składa się całość obowiązujących w konkretnym czasie i miejscu podatków². Ustawy podatkowe i przepisy wykonawcze do tych ustaw nie tworzą systemu podatkowego, a stanowią jedynie urzędowy zestaw obowiązujących podatków. O systemie możemy mówić dopiero wówczas, gdy w sensie konstrukcji prawnej i powiązań ekonomicznych tworzy on wewnętrznie spójną, jednolitą całość, zgodną z zasadami konstytucyjnymi i umożliwiającą jego stosowanie³. Z punktu widzenia podatników i ich obowiązków informacyjnych oraz wpływu na system podatkowy istotne jest, czy są to rozwiązania stabilne, zrozumiałe dla przeciętnego odbiorcy oraz czy łączą korzyści administracji podatkowej i samych podatników⁴.

¹ A. Bielawa, Postrzeganie i rozumienie jakości – przegląd definicji jakości, *Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania* Nr 21, Szczecin 2011, s. 143.

² P. Karwat, J. Wierzbicki, Uszczelnianie podatków w kontekście koncepcji/postulatów reformy systemu podatkowego [w:] J. Glumińska-Pawlic (red.), *Uszczelnianie systemu podatkowego: sukces czy porażka?* Krajowa Izba Doradców Podatkowych Oddział Śląski, Uniwersytet Śląski w Katowicach 2018, cyt. za: M. Kalinowski, *Rodzaje podatków i ich klasyfikacja oraz systemy podatkowe* [w:] L. Etel (red.), *System prawa finansowego*, t. 3, Prawo daninowe, Warszawa 2010, s. 72.

³ J. Glumińska-Pawlic, *System podatkowy – potrzeba czy konieczność?* [w:] J. Glumińska-Pawlic (red.), *Czy w Polsce istnieje system podatkowy?*, Krajowa Izba Doradców Podatkowych Oddział Śląski, Uniwersytet Śląski w Katowicach 2016, s. 84–85; W. Konieczny, W. Modzelewski, *Zagadnienia ogólne podatków i prawa podatkowego*, t. 4, *System podatkowy* [w:] E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.), *Prawo finansowe*, Warszawa 2010.

⁴ B. Brzeziński, *Pewność prawa podatkowego. Zagadnienia podstawowe* [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Zasada pewności w prawie podatkowym*, Warszawa 2018 s. 20; A. Franczak, *Obowiązek przekazywania informacji o schematach podatkowych w świetle unijnych standardów ochrony praw podatnika, rozdział II* [w:] J. Glumińska-Pawlic, B. Przywora, A. Słysz (red.), *Identyfikacja barier prawnych w prowadzeniu działalności gospodarczej. Wybrane zagadnienia*, Warszawa 2020.

Na jakość systemu podatkowego wpływają też inne czynniki, a w szczególności istotne jest ograniczenie czasu, który podatnik musi przeznaczyć na sprawy podatkowe⁵. Każdy organ w państwie prawa prowadzi działania mające na celu poprawienie skuteczności i efektywności administracji podatkowej. Takie działania podejmuje w Polsce w szczególności Minister Finansów⁶. Współcześnie OECD z kolei wskazuje zalety wdrożenia rozwiązań i technologii cyfrowych do obsługi podatnika⁷. Technologia te umożliwiają organom podatkowym zmianę modelu działania, sposobu świadczenia usług i zarządzania ryzykiem w przypadku braku wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, a także sposobu tworzenia przestrzeni, w której przestrzeganie przepisów podatkowych jest mniej uciążliwe i bardziej skuteczne dla podatników. Wbudowanie przepisów podatkowych w oprogramowanie biznesowe oraz aplikacje internetowe lub mobilne wykorzystywane przez podatników może znacząco zmienić sytuację, w tym w zakresie usprawnienia administracji podatkowych w reagowaniu na sytuacje kryzysowe⁸. Ponadto OECD zauważa, że korzystanie z tych technologii sprzyja krytycznemu przyjrzeniu się całemu krajowemu modelowi podejścia do podatnika i współpracy z nim⁹. Podkreśla się też potrzebę tworzenia rozwiązań zachęcających do wypełniania obowiązków raportowania podatkowego przez podatników bez konieczności szczegółowej analizy i interpretacji nieustająco zmieniających się przepisów¹⁰.

W ostatnich latach można zaobserwować zmianę sposobu działania organów podatkowych, częściowo uwarunkowaną kryzysem spowodowanym pandemią COVID-19. Polega ona na coraz większym wykorzystaniu technologii cyfrowych w uzyskiwaniu danych od podatników, co daje możliwość stosunkowego zmniejsza-

⁵ Komisja Europejska, Zielona księga w sprawie przyszłości podatku VAT. W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego systemu podatku VAT, Bruksela, 1.12.2010 r., KOM(2010) 695, wersja ostateczna, s. 18.

⁶ Działania zwiększające stopień przestrzegania przepisów podatkowych i poprawiające efektywność administracji podatkowej w latach 2014–2017, źródło: mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/1161625/pakiet_dzialan_podatkowych.doc, („Pakiet działań podatkowych”), dostęp: 14.2.2022 r., s. 6 i n.

⁷ OECD (2016), Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies, OECD Publishing, Paris, źródło: doi.org/10.1787/9789264256439-en, dostęp: 23.7.2022 r., s. 13.

⁸ OECD (2020), Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris, źródło: oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm, dostęp: 23.7.2022 r., s. 7.

⁹ OECD (2016), Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies, s. 13.

¹⁰ J. Koronkiewicz, Informatyzacja administracji podatkowej jako element pakietu anty-BEPS [w:] B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red.), Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego, Warszawa 2018, s. 229.

nia intensywności kontroli podatkowych na rzecz analizy informacji przedstawionych przez podatnika. Wykorzystanie w procesie zbierania informacji narzędzi informatycznych często oznacza, że wstępna ocena zbieranych danych odbywa się bez udziału człowieka¹¹. W publikacjach OECD wskazano, że cyfryzacja administracji podatkowych może znacząco pomóc w walce z kryzysem, gdyż w ostatnich latach administracje podatkowe przeniosły wiele swoich procesów do Internetu. Przeprowadzone badanie dotyczące odporności na zagrożenia cyfrowe w 32 administracjach należących do Forum Administracji Podatkowej OECD, w tym w Polsce, wykazało, że komunikacja osobista została zastąpiona środkami wirtualnymi lub cyfrowymi oraz przeniesiono znaczny odsetek komunikacji z wersji papierowej na cyfrową, w wielu przypadkach 75% lub więcej¹². Organy podatkowe gromadzą informacje o podatnikach w celach analitycznych, statystycznych lub sprawozdawczych. Dzięki dostępowi do dużej ilości informacji oraz zastosowaniu zaawansowanych technik analitycznych wiedza organów podatkowych na temat podatników ma szansę znacznie się zwiększyć, gdyż jest możliwe wydobycie lepszej wartości z istniejących danych¹³. Istotne jest właściwe wykorzystanie danych, aby służyły identyfikacji nieprawidłowości związanych z przestrzeganiem przepisów i innych zagrożeń, do dostosowywania obsługi podatników oraz opracowywania skuteczniejszych programów mających na celu wytypowanie do kontroli czy zaprojektowanie efektywnych rozwiązań dotyczących wywiązywania się podatników z obowiązków¹⁴. W doktrynie podkreśla się, że efektywna wymiana informacji pozyskanych poprzez szersze wykorzystanie systemów informatycznych przez organy podatkowe prowadzi do zmniejszenia liczby kontroli na rzecz skuteczniejszych kontroli przeprowadzanych na podstawie uprzednio dokonanej analizy ryzyka, gdzie występują największe nieprawidłowości¹⁵.

Przed przyjęciem do polskiego systemu podatkowego nowych obowiązków informacyjnych organy podatkowe korzystały z danych przekazanych przez podatników we wnioskach o interpretacje indywidualne prawa podatkowego oraz o wydanie opi-

¹¹ Informacja o wynikach kontroli, Skuteczność i efektywność administracji skarbowej w porborze podatków, Najwyższa Izba Kontroli, Departament Budżetu i Finansów, KBF.430.003.2020, Nr ewid. 36/2020/P/19/011/KBF, źródło: www.nik.gov.pl/kontrolne/wyniki-kontroli-nik/pobierz,kbf-p_19_011_201909191243191568889799~01,typ,kk.pdf, dostęp: 28.2.2022 r., s. 6.

¹² OECD, Tax Administration: Digital Resilience in the COVID-19 Environment, 2021, źródło: www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-digital-resilience-in-the-covid-19-environment.htm, dostęp: 23.7.2022 r., s. 3.

¹³ OECD, Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies, 2016, s. 14.

¹⁴ OECD, Advanced Analytics for Better Tax Administration: Putting Data to Work, Paris 2016, źródło: doi.org/10.1787/9789264256453-en, dostęp: 23.7.2022 r., s. 3.

¹⁵ A. Zdunek, Krajowa Administracja Skarbowa – konsolidacja służb skarbowych i celnych w celu uszczelnienia systemu podatkowego [w:] B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red.), Nowe narzędzia kontrolne, s. 314.

nii zabezpieczającej¹⁶. Jednak te źródła informacji okazały się niewystarczające. Z kolei kontrole i postępowania podatkowe uznano za proces mało efektywny w zakresie zapobiegania nieuczciwym praktykom podatkowym, ponieważ w tych przypadkach dostęp organów podatkowych do danych następuje po ich wystąpieniu¹⁷.

W zrealizowanych w latach 2009–2016 przez organy podatkowe kontrolach Najwyższa Izba Kontroli zwracała uwagę na niewystarczającą skuteczność działań administracji podatkowej w przeciwdziałaniu oszustwom podatkowym w VAT i potrzebę podejmowania działań zaradczych¹⁸. Jak wykazano, barierą w osiąganiu przez organy podatkowe lepszych wyników był brak nowoczesnych narzędzi informatycznych. Wskazane zatem było kontynuowanie prac w tym zakresie.

W okresie od roku 2014 do pierwszej połowy 2018 r. w oparciu o analizy dokumentacji podatkowej, dokumentacji z prowadzonych kontroli i transgranicznej wymiany informacji o interpretacjach indywidualnych, a także na podstawie wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej organy administracji podatkowej zidentyfikowały ok. 100 mechanizmów agresywnej optymalizacji podatkowej¹⁹. Wskazuje to, że jeszcze przed wprowadzeniem regulacji dotyczącej informowania o schematach podatkowych czy zasad jawności przyjętej strategii podatkowej poprzez obowiązek publikacji jej założeń wiele informacji organy podatkowe mogły uzyskać z danych przedstawianych przez podatników, a nie jedynie z aktywnego kontrolowania ich działalności. Skuteczność takich analiz mogła się przyczynić do zwiększenia dążeń administracji podatkowej do wprowadzania kolejnych rozwiązań mających na celu poszerzenie wachlarza obowiązków informacyjnych, a tym samym zwiększenie materiału do analizy.

Nasuują się jednak pytania o skuteczność wdrażanych narzędzi z punktu widzenia administracji podatkowej, o uciążliwość nowych obowiązków z perspektywy podatników – adresatów norm – a także czy wprowadzenie nowych obowiązków informacyjnych wpływa na ulepszenie systemu podatkowego, wzięwszy pod uwagę fakt co-

¹⁶ Informacja o wynikach kontroli, Agresywna optymalizacja podatkowa w zakresie CIT, Najwyższa Izba Kontroli, Departament Budżetu i Finansów, KBF.430.015.2019, Nr ewid. 191/2019/P/18/010/KBF, źródło: www.nik.gov.pl/kontrole/wyniki-kontroli-nik/pobierz,NIK-P-18-010-optymalizacja-CIT,typ,kk.pdf, dostęp: 13.2.2022 r., s. 21 i n.

¹⁷ Uzasadnienie rządowego projektu z 25.9.2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy Nr 2860, źródło: orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/9060A2C883ED1DE4C12583130069CECC/%24File/2860-uzas.docx, („Uzasadnienie projektu MDR”), dostęp: 7.1.2022 r., s. 108. Podobnie – Informacja o wynikach kontroli, Agresywna optymalizacja podatkowa w zakresie CIT, s. 27 i n.

¹⁸ Informacja o wynikach kontroli, Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku od towarów i usług, Najwyższa Izba Kontroli, Departament budżetu i finansów, KBF.430.002.2019, Nr ewid. 80/2019/P/18/011/KBF, źródło: www.nik.gov.pl/plik/id,21004,vp,23636.pdf, dostęp: 7.3.2022 r., s. 7 i n.

¹⁹ Informacja o wynikach kontroli, Agresywna optymalizacja podatkowa w zakresie CIT, s. 27 i n.

raz większej automatyzacji i digitalizacji przedstawiania i analizy coraz liczniejszych danych.

Nakładanie na podatników kolejnych obowiązków informacyjnych powoduje zmianę ról w zakresie realizacji funkcji fiskalnej i jej kontroli, gdyż obowiązki zbierania i przygotowania informacji zostały przesunięte z organów podatkowych (organów kontrolnych) na podatników. Jednocześnie nasuwają się pytania o dolegliwość takiego rozwiązania dla podatników, ponoszone koszty oraz odpowiedzialność za jakość przedstawionych danych. Dla administracji podatkowej bowiem jedynie rzetelnie wykonany obowiązek informacyjny może mieć wartość analityczną. Dla podatników istotne jest zaś, aby nie występowały dodatkowe obciążenia prawne i faktyczne w prowadzeniu działalności gospodarczej.

W monografii zostaną omówione wybrane instytucje z zakresu obowiązków informacyjnych podatników. Wybór został podyktowany w głównej mierze czasem ich wdrożenia do polskiego porządku prawnego. Do analizy zostały wytypowane rozwiązania, które w praktyce funkcjonują stosunkowo krótko. Kolejnym wyznacznikiem było wykorzystanie narzędzi informatycznych (programów, aplikacji) do wypełnienia obowiązku informacyjnego. Badaniem objęto także kwestię wykorzystania przez administrację podatkową narzędzi informatycznych do weryfikacji wypełnienia obowiązku oraz wykorzystania informacji w wyznaczonych celach (weryfikacja prawidłowości podatkowego traktowania zdarzeń, typowanie podatników do kontroli, analiza *ex post*).

Cechą wspólną przedstawionych instytucji jest nadrzędny cel administracji podatkowej uzyskiwania informacji o podatnikach, aby skoncentrować się na obszarach wymagających następczych prac legislacyjnych, w przypadku gdy wnioski płynące z analizy przedstawionych przez podatników danych do tego składają, a także aby dokonywać kontroli tych podatników, którzy wzbudzają podejrzenia organów bądź są nieścisłości, błędy lub braki w przesyłanych przez nich danych.

Omawiane obowiązki informacyjne mają także wiele różnic. Każdy z nich został uregulowany w innej ustawie podatkowej: informowanie o schematach podatkowych to instytucja zawarta w OrdPU, przygotowanie strategii podatkowej jest częścią PDOPrU, a jednolity plik kontrolny co do zasady ma swe źródło w VATU (art. 86a i n. OrdPU, art. 27c PDOPrU, art. 99 ust. 11c oraz art. 109 ust. 3b i 3c VATU).

Informowanie o schematach podatkowych (MDR) to instytucja obecna w prawie podatkowym państw Unii Europejskiej. Wytyczne do jej transpozycji do porządku prawnego zostały przewidziane dyrektywą Rady (UE) 2018/822. Regulacja w niej zawarta została recypowana z opracowań OECD²⁰. Jednolity plik kontrolny (SAF-T) to

²⁰ OECD, Mandatory Disclosure Rules, Action 12 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Paris 2015, źródło: dx.doi.org/10.1787/9789264241442-en, dostęp: 7.1.2022 r. Model został przedstawiony w raporcie: OECD (2018), Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures, Paris, źródło: www.oecd.org/tax/exchange-of-information/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf, dostęp: 23.7.2022 r.

także autorska idea OECD. To rozwiązanie jednak wykazuje duże zaawansowanie technik informatycznych w porównaniu z MDR, co pozwala na bardziej zautomatyzowany proces zarówno raportowania, jak i analizy przesłanych danych. Niewątpliwie jest to najdalej idące użycie sztucznej inteligencji w prawie podatkowym. Strategia podatkowa jako instytucja prawna to rozwiązanie innego typu, jeszcze niespopularyzowane w tym kształcie. Jakkolwiek część podatników opracowuje strategię podatkową lub przygotowuje wszelkiego rodzaju procedury wewnętrzne ułatwiające i gwarantujące poprawność procesów dotyczących obowiązków podatkowych, to nie są to informacje ujawniane publicznie. Obowiązujące przepisy dotyczące strategii podatkowej zawierają obowiązek ujawnienia. Należy podkreślić, że obowiązek ten dotyczy tylko grupy największych i najistotniejszych z perspektywy administracji podatkowej podatników.

O ile informacje o schematach podatkowych czy JPK są przekazywane jedynie do organu podatkowego, to informacja o realizacji strategii podatkowej jest udostępniana teoretycznie wszystkim, gdyż jest umieszczana na ogólnie dostępnej stronie internetowej. Następnie podatnik jest zobowiązany poinformować organ podatkowy o adresie tej strony internetowej, czego dokonuje przez wysłanie e-maila na wskazany adres organu podatkowego. Na tym, jak się wydaje, automatyzacja czy wykorzystanie narzędzi informatycznych kończy się w tym przypadku.

2. W monografii starano się wykazać, jak daleko polska regulacja odbiega od pierwowzoru danej instytucji i czym różnią się jej cele czy założenia od oryginalnych kryteriów. Na tej podstawie dokonano analizy komparatystycznej.

Uzasadnienie projektu ZmPDOFizPrOrdPU18 stanowi, że wprowadzenie obowiązków informacyjnych w zakresie MDR jest niezbędne w celu zidentyfikowania zagrożeń w obrębie prawa podatkowego, które stwarzają schematy podatkowe, i podjęcia stosownych działań legislacyjnych. Jednocześnie jest to część większego procesu zmian w prawie podatkowym, zmierzającego do ograniczenia nieuczciwych praktyk podatkowych²¹.

Proces zmian w prawie podatkowym w znacznym zakresie wykorzystuje technologie cyfrowe. W doktrynie wskazuje się, że pomimo wyzwań związanych z digitalizacją praktycznie niemożliwe jest prowadzenie skutecznej i nowoczesnej administracji podatkowej bez oparcia się na technologiach cyfrowych i systemach informatycznych²². Co więcej, gospodarki wielu krajów o niskich i średnich dochodach szybko stają się

²¹ Uzasadnienie projektu MDR, s. 98.

²² M. Arewa, S. Davenport, *The Tax and Technology Challenge* [w:] R. Dom, A. Custers, S. Davenport, W. Prichard, *Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics, and Tailoring Reform*, Washington 2022, World Bank, źródło: openknowledge.worldbank.org/handle/10986/36946, dostęp: 28.2.2022 r., s. 172 i powołana tam literatura: R.F. Junquera-Varela, M. Verhoeven, G.P. Shukla, B. Haven, R. Awasthi, B. Moreno-Dodson, *Strengthening Domestic Resource Mobilization: Moving from Theory to Practice in Low- and Middle-Income Countries*. *Directions in Development Series*, Washington 2017, World Bank.

bardziej połączone cyfrowo, napędzane przez wszechobecność technologii mobilnych i nowych platform cyfrowych²³.

W piśmiennictwie amerykańskim podkreśla się rolę technologii nie tylko we wzmocnieniu egzekwowania prawa i ułatwieniach w wypełnianiu obowiązków, ale także jej wpływ na budowanie zaufania. Natomiast jako czynniki wpływające na przestrzeganie przepisów podatkowych wyróżnia się „wymuszone przestrzeganie przepisów”, wynikające z uprawnień państwa do ich egzekwowania, oraz „dobrowolne” (lub „quasi-dobrowolne”) przestrzeganie, które wynika z wartości, norm społecznych i poziomu zaufania do uczciwości, sprawiedliwości, wzajemności i odpowiedzialności systemów podatkowych (moralne podatkowe)²⁴. Model „równi pochyłej” przewiduje, że przestrzeganie przepisów będzie najwyższe, gdy zarówno egzekwowanie przepisów, jak i zaufanie do państwa są wysokie²⁵. Sprawny system podatkowy, wykorzystujący technologie cyfrowe, które zmniejszają koszty przestrzegania przepisów przez podatników, wpływa pozytywnie na budowanie zaufania podatników do państwa, co przyczynia się do wzrostu jakości systemu podatkowego.

Jak wynika z powyższego, na sprawny system podatkowy wpływa przemyślane wykorzystanie technologii cyfrowych, które mają obniżyć koszty wypełniania obowiązków przez podatników. Można to osiągnąć poprzez zachowanie właściwej kolejności wprowadzanych do systemu zmian. Istotne jest, aby w pierwszej kolejności zainwestować w narzędzia informatyczne służące podatnikom oraz administracji podatkowej, a następnie uprościć zasady wymiany/raportowania danych, co przyczyni się do usprawnienia ich kontroli przez wyeliminowanie błędów. W doktrynie podkreśla się, że aby wykorzystanie technologii przyczyniło się do wzrostu zaufania, projekty informatyczne muszą również uwzględniać zasady bezpieczeństwa i kontroli prywatności, zgodnie z zasadami *privacy-by-design*, aby zagwarantować, że dane podatników będą chronione, a podatnicy działają w zaufaniu do administracji podatkowej, że wykorzysta ich dane w sposób etyczny²⁶.

Coraz częściej z zainteresowaniem administracji podatkowych spotyka się wykorzystanie nowych technologii, takich jak *blockchain* czy sztuczna inteligencja²⁷. Jeśli po-

²³ *Ibidem*, s. 172.

²⁴ R. Dom, A. Custers, S. Davenport, W. Prichard, *Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics, and Tailoring Reform*, Washington 2022, World Bank, źródło: openknowledge.worldbank.org/handle/10986/36946, dostęp: 28.2.2022 r., s. 7.

²⁵ Opracowane przez Kirchlera, Hoelzla i Wahla (2008). C. Kogler, C.S. Muehlbacher, E. Kirchlner, *Testing the 'Slippery Slope Framework' among Self-Employed Taxpayers*, *Economics of Governance* 2015, Nr 16, s. 125–42.

²⁶ *Ochrona prywatności od podstaw*. M. Arewa, S. Davenport, *The Tax and Technology Challenge*, s. 199.

²⁷ C.O. Lucas-Mas, R.F. Junquera-Varela, *Tax Theory Applied to the Digital Economy: A Proposal for a Digital Data Tax and a Global Internet Tax Agency* (English), Washington, World Bank, źródło: documents.worldbank.org/curated/en/615591614758099110/Tax-Theory-Applied-to-the-Digital-Economy-A-Proposal-for-a-Digital-Data-Tax-and-a-Global-Internet-Tax-

tencjał nowych technologii zostanie dobrze wykorzystany, można będzie liczyć na obojętne korzyści, zarówno po stronie administracji podatkowej, jak i podatników. Technologia może w przyszłości odegrać istotną rolę w kształtowaniu sprawnego systemu podatkowego.

System podatkowy podlega ustawicznym zmianom²⁸. Ustawy podatkowe należą do najczęściej nowelizowanych aktów prawnych, co oznacza, że zmiany są dynamiczne. Wprowadzanie nowych obowiązków informacyjnych to regulacja specyficzna. Z jednej strony powoduje większe zaangażowanie czasowe podatnika w wypełnianie obowiązków ustawowych, co może być odczuwalnie uciążliwe. Z drugiej strony zmienia ona w jakimś sensie układ ról w procesie kontroli wypełniania obowiązków ustawowych przez podatnika. To, co dotychczas organ weryfikował u podatnika w trakcie np. kontroli podatkowej lub czynności sprawdzających, obecnie podatnik sam przedstawia organowi, wypełniając obowiązek informacyjny. Nowe obowiązki nakładane na podatników oznaczają poszerzenie zakresu ich odpowiedzialności.

W ramach analizy zmian można wyodrębnić te, które wpływają bezpośrednio na relacje między podatnikiem i administracją podatkową. W ostatnich latach system polskiego prawa podatkowego zmierza ku rozwiązaniom mającym na celu dialog między podatnikiem a organem podatkowym, w miarę możliwości swobodną wymianę informacji, transparentność (jawność) w działaniu, zbieranie informacji o podatniku w formie danych przygotowanych i przekazanych przez podatnika, a nie uzyskanych i opracowanych przez organ w trakcie kontroli. Część gromadzonych przez administrację podatkową informacji, w szczególności ta dotycząca schematów podatkowych transgranicznych, jest udostępniana w trybie automatycznej wymiany informacji między administracjami podatkowymi państw UE.

Ocena kierunków zmian wprowadzanych do systemu prawa podatkowego może być dokonana np. przez pryzmat tego, jak do wypełniania obowiązków informacyjnych podchodzą podatnicy, a więc czy informacje przedstawiane organowi są wyczerpujące, czy są to informacje oczekiwane przez organ i pełnowartościowe, co wpływa na jakość wykonania obowiązku informacyjnego przez podatnika. Dodatkowym elementem może być zbadanie, jak zagrożenie karą – ze szczególnym uwzględnieniem normy sankcjonowanej – wpływa na jakość wypełnienia obowiązku przez podatnika.

Monografia przygotowana została z uwzględnieniem stanu prawnego na dzień 19 marca 2024 r. Dodatkowo zawiera odniesienia do orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego (Polska) z 23.07.2024 r., sygn. akt K 13/20, oraz Tribunal Constitucional (Portugalia) z 11.07.2024 r., N° 548/2024, dotyczących zachowania tajemnicy zawodowej przy wykonywaniu obowiązków z zakresu informowania o schematach podatkowych.

Agency, dostęp: 28.3.2022 r., s. 103; *M. Arewa, S. Davenport, The Tax and Technology Challenge*, s. 187.

²⁸ Z. *Ofiarski*, *Prawo podatkowe, Wstęp*, Warszawa 2006.

Przejdź do księgarni →

ksiegarnia.beck.pl