

Warszawa, dnia 4 września 2018 r.

**Opinia**  
**Ośrodka Badań, Studiów i Legislacji**  
**Krajowej Rady Radców Prawnych**  
**do projektu z dnia 24 sierpnia 2018 roku ustawy o zmianie ustawy o podatku**  
**dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób**  
**prawnych oraz ustawy – Ordynacja podatkowa**  
**(Nr z wykazu prac legislacyjnych: UC 135)**

Ministerstwo Finansów 24 sierpnia 2018 roku opublikowało projekt zmian ustaw o PIT i CIT, Ordynacji podatkowej oraz innych ustaw podatkowych, które zgodnie z założeniem mają wejść w życie od 2019 roku. Projekt liczy 150 stron i wprowadza szereg zmian, które mogą mieć wpływ na wykonywanie zawodu radcy prawnego.

Stosownie do uzasadnienia do projektu zmian w ustawach, nowelizacje mają na celu uproszczenie prawa podatkowego w zakresie podatków dochodowych oraz uszczelnienie systemu podatków dochodowych. Całość zmian opiera się na polityce 3P zakładającej przejrzystość, prostotę, przyjazność.

Pozytywnie należy ocenić postulowane od lat zmiany dotyczące opodatkowania przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości. Uregulowano kwestię obliczania okresu 5 lat (w kontekście odpłatnego zbycia nieruchomości), w przypadku nabywania nieruchomości w drodze spadku lub w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej oraz doprecyzowano długość okresu ponoszenia wydatków na cele mieszkaniowe, uprawniających do zwolnienia dochodu z opodatkowania (art. 21 ust. 25a ustawy o PIT). Korzystną dla podatników zmianą jest również przyznanie podatnikom uprawnienia do rozpoznania jako koszty uzyskania przychodów udokumentowanych kosztów nabycia lub wytworzenia poniesionych przez spadkodawcę oraz przypadających na podatnika ciężary spadkowe, w takiej części, w

jakiej wartość zbywanej rzeczy lub prawa odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych nabytych przez podatnika (art. 22 ust. 6d ustawy o PIT).

Z punktu widzenia wykonywania zawodu przez radców prawnych istotne są zmiany odnoszące się do podatkowych skutków wykorzystywania samochodów osobowych (służbowych i prywatnych) w działalności gospodarczej. Zgodnie z projektem jedynie wydatki związane z używaniem samochodów firmowych wyłącznie do działalności gospodarczej uprawniają do uznania wszystkich wydatków za koszty podatkowe i to pod warunkiem prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu (jak dla celów podatku VAT). W przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji dla celów podatku VAT, również dla celów podatku dochodowego przyjmować się będzie, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika, chyba że podatnik nie jest na podstawie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług zobowiązany do prowadzenia takiej ewidencji. Natomiast w przypadku, gdy samochody firmowe będą używane i do działalności gospodarczej i do celów prywatnych, jedynie 50% poniesionych wydatków będzie stanowiło koszty uzyskania przychodów (bez względu na stopień faktycznego użycia samochodu dla celów prywatnych). Niekorzystne dla podatników jest również wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów poniesionych wydatków z tytułu kosztów używania, stanowiącego własność podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, samochodu osobowego nie stanowiącego środka trwałego oraz składek na ubezpieczenie takiego samochodu; te wydatki i składki w wysokości 20% stanowią jednak koszty uzyskania przychodów pod warunkiem, że samochód ten jest wykorzystywany również do celów związanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika. Nie uzasadniono w żaden sposób, dlaczego jedynie 20 % wydatków stanowi w takim wypadku koszt uzyskania przychodów, bez względu na zakres używania samochodu osobowego w działalności gospodarczej podatnika. Jednocześnie, w przypadku ustalenia, iż podatnik niezgodnie ze stanem faktycznym nie stosował ograniczenia kosztów uzyskania przychodów, wówczas ograniczenie to znajdzie zastosowanie od daty rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego. Z projektu tej

ustawy, ani z innych przepisów nie wynika jednak, kto i w jaki sposób miałby określać datę rozpoczęcia używania samochodu.

Podwyższeniu uległa kwota limitu wartości samochodu osobowego, do którego możliwe jest pełne odliczenie odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia samochodu osobowego. Obecnie limit ten wynosi 20.000 euro. Po zmianie, ta wartość będzie wynosiła 150.000 zł. Powyższe dotyczy zarówno wartości początkowej samochodu osobowego, jak i wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia umożliwiającej zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów składek na ubezpieczenie samochodu. Zmianę ta niewątpliwie należy zaopiniować pozytywnie.

Kolejną zmianą w podatkach dochodowych, która może mieć wpływ na wykonywanie zawodu radcy prawnego jest umożliwienie – pod określonymi warunkami – posługiwania się kopiami certyfikatów rezydencji. Planowane zmiany obejmą np. radców prawnych, którzy dokonują zakupu usług niematerialnych z krajów trzecich innych, niż Rzeczpospolita Polska. Projekt zakłada, że płatnik będzie mógł posługiwać się kopią certyfikatu rezydencji w sytuacji poboru podatku u źródła. Możliwość uwzględnienia kopii certyfikatu rezydencji została ograniczona do kwoty należności wypłacanych na rzecz tego samego podmiotu nie przekraczającej 10 000 zł rocznie i sytuacji, w których informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym.

Sposobem uszczelnienia systemu podatków dochodowych ma być wprowadzenie tzw. exit tax czyli opodatkowania niezrealizowanych zysków w związku z przeniesieniem przez podatnika, do innego państwa aktywów, w tych wchodzących w skład zagranicznego zakładu lub ze zmianą rezydencji podatkowej. Wprowadzenie tego opodatkowania wiąże się z przepisami Dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz. U. UE L 193 z 19.7.2016 str. 1) – tzw. dyrektywy ATAD, w zakresie art. 5 regulującego opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu.

W odniesieniu do osób fizycznych zastosowano próg kwotowy w wysokości 2mln zł dla wartości aktywów objętych podatkiem od niezrealizowanych zysków. Planowane zmiany są jednak znacznie szersze, niż wynika to z Dyrektywy, co rodzi ryzyko uznania, że naruszają traktatowe zasady przepływu przedsiębiorczości oraz przepływu kapitału oraz art. 84 Konstytucji RP. Nadto określenie, że podatek ma objąć „niezrealizowane zyski” oznacza, że przedmiotem opodatkowania ma być wartość niemierzalna i niewymierna.

Podatek od osiągniętego przez podatnika w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej ma wynieść 5% podstawy opodatkowania. Ustawodawca planuje stosować tę preferencyjną stawkę podatku do dochodów osiągniętych m.in. z prawa do wynalazku (patent), dodatkowego prawa ochronnego na wynalazek, praw ochronnych na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, topografii układu scalonego, produktu leczniczego i weterynaryjnego dopuszczonego do obrotu, czy prawa do programu komputerowego – jeżeli podlegają ochronie prawnej na podstawie przepisów odrębnych ustaw lub ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, oraz innych umów międzynarodowych, których stroną jest Unia Europejska

Pozytywnie należy również odnieść się do planowanej obniżki stawki podatku dochodowego od osób prawnych do 9% w odniesieniu do przychodów (dochodów) innych niż z zysków kapitałowych. Stawka ta przysługiwać ma tym podatnikom, u których przychody w danym (bieżącym) roku podatkowym nie przekroczyły wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro, a więc do grupy małych podatników, którzy do tej pory korzystali z preferencyjnej 15% stawki opodatkowania.

Korzystną zmianą jest ponadto wprowadzenie zachęty do pozostawiania w spółkach podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych kapitału na rozwój poprzez zwiększenie podatkowej atrakcyjności finansowania własnego, poprzez

możliwość odliczania w kosztach uzyskania przychodu tzw. hipotetycznych odsetek. Ministerstwo Finansów zaproponowało, aby podatnicy CIT mogli odliczać od przychodów fikcyjne oprocentowanie, czyli takie, jakie można byłoby odjąć, gdyby pożyczyc pieniądze na zewnątrz. Hipotetyczne odsetki nie będą mogły jednak przekroczyć w danym roku podatkowym 250 tys. zł. W ten sposób resort chce zachęcać firmy do finansowania działalności ze środków wniesionych przez wspólników (dopłat) lub z zysku przekazywanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy.

Istotne zmiany, które wpłyną na wykonywanie zawodu przez radców prawnych oraz podmioty korzystające ze wsparcia radców prawnych, zawarte są w planowanych zmianach do Ordynacji podatkowej.

Najwięcej wątpliwości budzi kwestia informowania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o schematach podatkowych. Ministerstwo Finansów informowało o zamiarze wprowadzenia tych obowiązków informacyjnych już od kilku miesięcy oraz poddało planowane zmiany szerokim konsultacjom. Analiza projektu z dnia 24 sierpnia 2018 roku prowadzi do wniosku, że nie wszystkie uwagi i postulaty zgłaszane na etapie konsultacji zostały przez Ministerstwo Finansów uwzględnione. Z perspektywy wykonywania zawodu przez radców prawnych dotyczy to przede wszystkim mechanizmu informowania o schematach podatkowych.

W pierwszej kolejności wskazać należy, że zakres zmian dotyczących ujawniania informacji o schematach podatkowych jest bardzo szeroki i ma bezpośredni wpływ na wykonywanie zawodu przez radców prawnych, którym nadano status „promotorów”. Z uzasadnienia zmian wynika, że *polska administracja skarbowa potrzebuje szybkiego dostępu do istotnych informacji dotyczących podejmowanych przez podatników działań w obszarze potencjalnie agresywnego planowania podatkowego. Wskazany problem zostanie rozwiązany poprzez wprowadzenie do polskiego prawodawstwa nowej instytucji jaką są zasady obowiązkowego raportowania schematów podatkowych. Projektowane rozwiązania mają na celu zapewnienie szybkiego dostępu administracji podatkowych do informacji o potencjalnie agresywnym planowaniu lub nadużyciach związanych*

*z planowaniem podatkowym oraz o promotorach i użytkownikach schematów podatkowych, a także zniechęcenie podatników i ich doradców do przygotowywania i stosowania schematów podatkowych.* Warto również odnotować, że wśród krajów OECD i G20 obowiązkowe zasady ujawniania informacji o schematach podatkowych zostały wprowadzone (jedynie) w Stanach Zjednoczonych, Kanadzie, RPA, Wielkiej Brytanii, Portugalii, Irlandii, Izraelu i Korei.

Wprowadzenie uregulowań dotyczących ujawniania informacji o schematach podatkowych (ang. Mandatory Disclosure Rules – dalej: MDR) wynika – zdaniem Ministerstwa Finansów - z konieczności wdrożenia postanowień Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 roku. Jednak rozwiązania zawarte w projekcie Ministerstwa Finansów wykraczają znacznie poza ramy przewidziane w Dyrektywie.

Uzasadnienie wprowadzanych zmian prowadzi do wniosku, że ustawodawca założył a priori, że profesjonalni doradcy (w tym radcowie prawni) mają zostać zniechęceni do przygotowywania i stosowania schematów podatkowych. Jeżeli jednak zdecydują się na wdrożenie schematu podatkowego, który nawet jednorazowo może przynieść korzyści podatkowe podatnikowi czy płatnikowi, zostaną obarczeni nowymi obowiązkami. Zakres obowiązków promotora (którym ma być m. in. osoba wykonująca zawód radcy prawnego) został określony bardzo szeroko. Są to przede wszystkim obowiązki informacyjne w stosunku do Szefa KAS, korzystających, czyli m. in. podatników (np. klienci radcy prawnego) i wspomagających (np. księgowi, biegły rewident – osoby, z którymi radca prawny współpracuje).

Analiza planowanych zmian prowadzi równocześnie do wniosku, że obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym nie powstaje gdy schemat podatkowy, inny niż schemat podatkowy transgraniczny, dotyczy korzystającego, dla którego nie jest spełnione kryterium kwalifikowanego korzystającego. Natomiast kryterium kwalifikowanego korzystającego uważa się za spełnione, jeżeli przychody lub koszty korzystającego albo wartość aktywów tego podmiotu w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych

przekroczyły w roku poprzedzającym lub w bieżącym roku obrotowym równowartość 20 000 000 zł lub jeżeli udostępniane lub wdrażane uzgodnienie dotyczy rzeczy lub praw o wartości rynkowej przekraczającej równowartość 20 000 000 zł lub jeżeli jest podmiotem powiązany w rozumieniu art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych lub art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z takim podmiotem. Wspomniane ograniczenie kwotowe zawęża krąg podmiotów, w stosunku do których po stronie promotora powstaje obowiązek raportowania. Regulacja ta ma charakter progu de minimis, który wyłącza zastosowanie obowiązków raportowania w odniesieniu do korzystających (podatników) o mniejszej skali działalności. Z uwagi jednak, że Dyrektywa nie przewiduje możliwości wprowadzenia takiego progu przez państwa członkowskie, projekt przewiduje, że ma on zastosowanie jedynie do schematów podatkowych innych niż schematy podatkowe transgraniczne (tj. do schematów, których obowiązek raportowania nie wynika z Dyrektywy).

Realizacja obowiązków informowania o schematach podatkowych wymaga przede wszystkim dokonania przez radcę prawnego oceny, czy w danym przypadku powstaje schemat podatkowy podlegający raportowaniu. Niezmiernie trudne może być również dokonanie oceny, czy w świetle planowanych zmian radca prawny udostępnia, uzgadnia czy wdraża wskazane czynności z uwagi na mnogość zwrotów niedookreślonych użytych przy definiowaniu tych pojęć. Planowane zmiany są bardzo obszerne, ustawodawca posługuje się przy tym zwrotami niedookreślonymi lub zwrotami nie występującymi dotąd w innych regulacjach prawa polskiego. Powyższe czyni utrudnionym właściwą subsumpcję przepisów.

W uzasadnieniu projektu posłużono się, jako negatywnymi przykładami, rozwiązaniami dotyczącymi zakładania spółek komandytowo-akcyjnych czy podatkowych grup kapitałowych. Abstrahując od skutków podatkowych tego typu przypadków, nie można zaprzeczyć, że były i są to rozwiązania legalne, a korzystniejsze zasady opodatkowania nie były niezgodne z prawem. Nie oznacza to również, że pojęcie schematu podatkowego standaryzowanego obejmuje jedynie przypadki relatywnie masowo

wykorzystywanych uzgodnień. Wystarczające będzie, aby schemat podatkowy możliwy był do wdrożenia u więcej niż jednego korzystającego bez konieczności zmiany jego istotnych założeń, w szczególności dotyczących rodzaju czynności podejmowanych lub planowanych w ramach schematu. Prowadzi to do wniosku, że jeśli dany schemat podatkowy może być stosowany u podatników działających w określonej branży czy w określonych uwarunkowaniach, będzie on podlegał zaraportowaniu jako schemat podatkowy standaryzowany.

Informacja o schemacie podatkowym przekazywana ma być za pośrednictwem prowadzonego przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej systemu teleinformatycznego zwanego dalej „systemem MDR” za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej. Koszty przekazywania takich informacji spoczywają na radcy prawnym.

Największe wątpliwości budzi jednak kwestia tajemnicy zawodowej radcy prawnego. Zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy, cyt. *przepisy zapewniają szeroką ochronę tajemnicy zawodowej przy jednoczesnym pozyskiwaniu informacji o schematach podatkowych, potencjalnie agresywnym planowaniu lub nadużyciach związanych z planowaniem podatkowym. Projektowane regulacje MDR nie naruszają gwarantowanego prawnie obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej przez osoby wykonujące zawody zaufania publicznego.* Jednak wydaje się to nie być zgodne z prawdą.

Przy założeniu, że radca prawny będzie musiał poinformować Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o schemacie podatkowym, nawet bez ujawniania, kim jest korzystający, zakres przekazywanych danych może pozwalać na identyfikację korzystającego. Podatnicy, będący klientami radcy prawnego mają prawo uznać radców prawnych za „donosicieli”, a fakt, że informacje mają charakter anonimowy może nie stanowić wystarczającego usprawiedliwienia takiego obowiązku. Zdaniem Ministerstwa Finansów i w świetle projektu z dnia 24 sierpnia 2018 roku, nie stanowi naruszenia obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej przekazanie informacji o schemacie podatkowym w sytuacji, w której przekazujący tę informację



został zwolniony z obowiązku jej zachowania lub przekazuje informację o schemacie podatkowym standaryzowanym. Z projektu nie wynika jednak kto i w jakim trybie miałby skutecznie zwolnić radcę prawnego z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej. W projektach zapowiadanych przez Ministerstwo Finansów przed kilkoma miesiącami przewidywano, że to klient miałby zwalniać promotora (np. radcę prawnego) z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej. W ocenianym projekcie z dnia 24 sierpnia 2018 roku taki zapis nie został zawarty. Trudno sobie w praktyce wykonywania zawodu radcy prawnego wyobrazić sytuację, w której korzystający zwolni radcę prawnego z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej, co uprawniałoby radcę prawnego – promotora do podania danych korzystającego Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. Nie jest również wiadomo, na jakiej podstawie Ministerstwo Finansów hołduje tezie, że zwolnienie z tajemnicy zawodowej przez klienta radcy prawnego jest prawnie skuteczne. Możliwość zwolnienia radcy prawnego przez jego klienta z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej nie wynika także z ustawy 6 lipca 1982 roku o radcach prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2017 roku, poz. 1870 ze zm.).

Obowiązek zachowania w tajemnicy informacji pozyskanych w związku ze świadczeniem pomocy prawnej jest immanentną cechą zawodu radcy prawnego, a jego naruszenie grozi odpowiedzialnością dyscyplinarną. W orzecznictwie Sądu Najwyższego przyjmuje się, że *osoba, której świadczona jest pomoc prawna nie może zwolnić radcy prawnego z obowiązku zachowania tajemnicy. Tajemnica zawodowa adwokata czy radcy prawnego wynika z mocy ustawy, ma bowiem na celu ochronę nie tylko interesu prywatnego, lecz chroni również interesy danych samorządów zawodowych, a także ma na względzie dobro wymiaru sprawiedliwości. Z tego względu instytucja ta ma charakter ius cogens, a nie ius dispositivum. Nietrafne jest więc twierdzenie strony skarżącej, że wyłącznie klient decyduje o tym, co w danej sprawie, w której radca prawny występuje w jego imieniu uznaje za poufne lub nie* (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 2 czerwca 2011 roku, sygn. akt SDI 13/11).

Możliwa jest natomiast sytuacja, w której klient udzieli zgody adwokatowi na ujawnienie informacji. Jednak powinno to odbywać się w interesie klienta i służyć dobrej sprawie

(np. wyrok SN z dnia 11 października 2016 roku, sygn. Akt I ACa 659/16). Ocena, czy ujawnienie informacji o schemacie podatkowym Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej służy klientowi profesjonalnego pełnomocnika, jest w tym względzie jednoznaczna – nie służy. Gdyby jednak hipotetycznie przyjąć, że zwolnienie radcy prawnego z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej jest dopuszczalne, powstają kolejne pytania np. o skutki wycofania takiego oświadczenia przez klienta radcy prawnego i odpowiedzialność radcy prawnego, który przed wycofaniem zgody poinformował Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w sposób wyczerpujący o schemacie podatkowym zaproponowanym Klientowi.

Promotor (np. radca prawny) w pewnych sytuacjach może – z uwagi na obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej - sam nie informować Szefa KAS o schemacie podatkowym, jednak musi przekazać korzystającemu dane dotyczące schematu podatkowego. Zakres przekazywanych danych jest bardzo szeroki. Radca prawny będący promotorem musi wykonać ten obowiązek informacyjny na rzecz korzystającego we własnym zakresie i na własny koszt – ani administracja skarbową ani klienci radcy prawnego nie będą bowiem zobowiązani do wynagradzania za czas poświęcony na przygotowanie informacji.

Reasumując powyższe, planowane zmiany będą dotyczyć każdego radcy prawnego, który podejmuje czynności doradztwa prawnego zgodne z prawem i jednocześnie wywołujące korzystne (zdaniem Ministerstwa Finansów) skutki podatkowe takie, jak np. niższe zobowiązanie podatkowe czy wykazanie straty. Wbrew postanowieniom Dyrektywy Rady, do której Ministerstwo Finansów się odwołuje i wbrew wcześniejszym zapowiedziom Ministerstwa Finansów, projekt zmian zakłada obowiązek raportowania o schematach podatkowych nie tylko transgranicznych, ale i krajowych. Szczegóły techniczne procesu zgłaszania nie zostały przedstawione, pozostawiono je zobowiązanym podmiotom. Planowane zmiany nie przewidują okresów przejściowych, chociaż zgodnie z zasadą niedziałania prawa wstecz nowe obowiązki powinny dotyczyć wyłącznie schematów podatkowych i rozwiązań wdrażanych po wejściu w życie ustawy. Zmiany prowadzą do nałożenia na podatników i ich doradców (np. radców prawnych)

kolejnych obowiązków sprawozdawczych (w tym wprowadzanie kolejnych procedur), pod groźbą kary do 2 milionów złotych. Z kolei radcom prawnym – jako promotorom – za nieprzestrzeganie obowiązków informacyjnych grożą kary do 10 milionów złotych.

Istnieje realna obawa, że podatnicy nie będą powierzać radcom prawnym informacji o planowanych przedsięwzięciach lub będą rezygnować ze współpracy z profesjonalnymi doradcami ze względu na świadomość, że wiedza o takim przedsięwzięciu będzie musiała zostać przekazana do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Sens doradztwa prawnego stanie więc pod znakiem zapytania, a podatnicy mogą poszukiwać oczekiwanej wiedzy u podmiotów, które nie będą zobowiązane do informowania o schematach podatkowych. Jeżeli jednak podatnicy mający wiedzę na temat planowanych zmian zdecydują się na współpracę z radcą prawnym, wzajemne relacje będą stawać pod znakiem zapytania istotę obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej radcy prawnego i wzajemnego zaufania. W tym kontekście razi sformułowanie zawarte w uzasadnieniu planowanych zmian, zgodnie z którym *celem projektodawcy jest respektowanie tajemnicy zawodowej z uwzględnieniem jednak celów projektowanej ustawy, w tym zwłaszcza wartości i zasad konstytucyjnych. Realizacji tych wartości i zasad konstytucyjnych ma służyć wprowadzenie obowiązku raportowania schematów podatkowych. W świetle rozwiązania, zgodnie z którym promotorzy będą mieli obowiązek ograniczonego przedmiotowo raportowania standaryzowanych schematów podatkowych, tj. w istocie rozwiązań bazujących na znajomości przepisów, tajemnica zawodowa nie zostanie naruszona. Raportowanie schematów podatkowych standaryzowanych ma między innymi za zadanie szybką identyfikację schematów działań, które mogą zmierzać do relatywnie rozpowszechnionego wykorzystywania nieścisłości i niedoskonałości funkcjonującego prawa podatkowego.*

Biorąc powyższą argumentację pod uwagę, rekomendować należy pozostawienie w tym zakresie rozwiązań, które przewiduje Dyrektywa Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 roku. Obowiązki radców prawnych powinny zostać ograniczone do poinformowania klienta o obowiązku raportowania schematów podatkowych.

Warto również nadmienić, iż w 2020 roku ma wejść w życie nowa ustawa - Ordynacja podatkowa. Projekt nowej ustawy został opublikowany 4 lipca 2018 roku. W tym projekcie nie znalazły się zapisy odnoszące się do informowania o schematach podatkowych. Powstaje zatem pytanie – czy przepisy zawarte w projekcie z dnia 24 sierpnia 2018 roku będą obowiązywały tylko przez rok 2019, aż do czasu uchwalenia nowej ustawy – Ordynacja podatkowa? Czy też projekt nowej ustawy – Ordynacja podatkowa zostanie w międzyczasie po raz kolejny zmieniony? Takie postępowanie ustawodawcy godzi w zasadę pewności stosowania prawa.

Poza powyższymi zmianami w Ordynacji podatkowej, które w sposób bezpośredni dotyczą radców prawnych, wprowadzono również szereg innych zmian, które mogą mieć wpływ pośredni wpływ na wykonywanie zawodu przez radców prawnych. Po zmianach, nie będą wydawane interpretacje podatkowe w zakresie przepisów zapobiegających unikaniu opodatkowania, a wydane dotychczas wygasną z końcem czerwca 2019 r. Niestety nie wiadomo, jakie jest kryterium oceny przez Ministerstwo Finansów, czy dana interpretacja wygaśnie, co stawia pod znakiem zapytania sens i znaczenie tej zmiany. W Ordynacji planuje się wprowadzenie instytucji pod nazwą dodatkowe zobowiązanie podatkowe, jako kolejny instrument walki z unikaniem opodatkowania – ze szczególnym uwzględnieniem cen transferowych. Jeśli organ podatkowy dopatry się nieprawidłowości w tych obszarach, może nałożyć dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości (podstawowej) 40% kwoty korzyści podatkowej. Decyzja organu w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych lub podatku dochodowego od osób fizycznych może nieść ze sobą dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 10% podstawy opodatkowania należności, od której płatnik nie pobrał podatku. Jest to kolejna finansowa sankcja dla podatników, którym organy podatkowe postawią zarzut unikania opodatkowania.

r. pr. Monika Markisz