

Znaczenie świadomości podatnika dla powstawania zobowiązań podatkowych i ich wymiaru **STRESZCZENIE POPULARNONAUKOWE**

We współczesnym świecie łatwe stało się zawieranie transakcji z podmiotami, o których nie mamy pełnej wiedzy czy nawet z takimi, których w ogóle nie znamy. Jednocześnie konstrukcja niektórych podatków pozwala na stosunkowo proste wzbogacenie się poprzez działania całkowicie nielegalne (np. wyłączenia nienależnych zwrotów podatku od wartości dodanej, zbywanie obciążonego niższą stawką akcyzy oleju opałowego do celów napędowych, gdzie stawka akcyzy jest zdecydowanie wyższa) albo legalne, lecz kwalifikowane jako agresywne planowanie podatkowe (np. tworzenie sztucznych z gospodarczej perspektywy struktur czy przyjmowanie wycen transakcji odbiegających od rynkowych w transakcjach z podmiotami powiązanymi z innymi jurysdykcji podatkowych).

W obydwu wspomnianych powyżej wypadkach pojawiają się problemy związane ze stanem świadomości podatników.

Jak chodzi o oszustwa w sferze podatku od wartości dodanej czy akcyzy, podatnik może być całkowicie pozbawiony podstaw do przypuszczeń, że jego kontrahent jest oszustem. Gdy jednak oszustwo podatkowe zostanie popełnione, sam oszust pewnie będzie już poza polską jurysdykcją podatkową, a w ramach tej jurysdykcji pozostanie nieświadomy zagrożenia podatnik, który prawidłowo wywiązywał się ze swoich obowiązków w sferze podatkowej, a organ podatkowy będzie mógł z łatwością tego właśnie uczciwego podatnika odnaleźć. Na tym właśnie etapie pojawia się pytanie, czy zasadne będzie nałożenie na takiego podatnika podatku, aby odzyskać kwotę utraconą przez budżet państwa wskutek oszustwa podatkowego popełnionego przez inny podmiot. Co się tyczy podatku od wartości dodanej, negatywna odpowiedź na tak sformułowane pytanie jawi się jako oczywista w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości, chociaż oczywistość ta jest raczej pozorna, gdyż zakres w jakim podatnik jest chroniony z uwagi na pozostawanie w dobrej wierze czy zachowanie należytej staranności wcale nie jest tak oczywisty. W sferze akcyz udzielenie jednoznacznej odpowiedzi na postawione wcześniej pytanie byłoby – w świetle orzecznictwa – jeszcze trudniejsze.

Odnosząc się do problemów związanych z agresywnym planowaniem podatkowym, gdzie oceny dokonuje się zazwyczaj poprzez porównanie działań powiązanych podmiotów zaangażowanych w planowanie z podmiotami niezależnymi, główny problem polega na różnicy w czasie oceny transakcji (działań) przez podmiot gospodarczy oraz przez organ podatkowy. Ten pierwszy podejmuje decyzję gospodarczą najpierw, a dopiero później jest ona oceniana przez organ podatkowy (niekiedy więcej niż pięć lat później!), co oznacza, że organ ma zupełnie inną perspektywę działań niż podatnik, bo zna ich skutki, które to podatnik mógł nigdy jedynie przewidywać. Poza tym, organowi podatkowemu łatwiej jest ustalić, jakie działania mają charakter rynkowy, gdyż może gromadzić liczne dane w toku postępowań kontrolnych prowadzonych u różnych podmiotów gospodarczych, czego podatnik robić nie może. Może gromadzić dane jedynie z komercyjnych baz danych czy dobrowolnie udostępnione przez inne podmioty gospodarcze.

Nie wydaje się, aby dopuszczalne było nakładanie na podatnika obowiązku zapłaty podatku w związku z pewnymi zdarzeniami czy stanami faktycznymi, o których nawet przy zachowaniu adekwatnej do prowadzonej przez niego działalności gospodarczej staranności racjonalnie nie mógł wiedzieć. Takie absolutyzowanie odpowiedzialności podatkowej jest przejawem fiskalizmu i pozostaje w sprzeczności z zasadami ogólnymi prawa Unii Europejskiej oraz zasadami konstytucyjnymi.

Wynik badań powinien posłużyć jako środek wpływający na ukierunkowanie orzecznictwa sądowego i praktyki administracyjnej (a zarazem ograniczenie rozbieżności w nich występujących). W dłuższej perspektywie mógłby być podstawą do podjęcia przez prawodawcę działań, które w miarę możliwości jednoznacznie uregulowałyby znaczenie stanu świadomości podatnika dla powstawania i wymiaru zobowiązań podatkowych, co również przyczyniłoby się do w miarę spójnego podejścia do tego tematu na etapie stosowania prawa przez organy podatkowe.

W szerszym ujęciu wynik badań służyłby temu, aby organy podatkowe skutecznie przeciwdziałały budżetowym konsekwencjom oszustw podatkowych, ale aby nie robiły tego kosztem uczciwych podatników, lecz wspomnianych oszustów właśnie. Co się tyczy agresywnego planowania podatkowego, organy podatkowe posługiwałyby się efektywnymi instrumentami zwalczania tego zjawiska, lecz nie miałyby możliwości oczekiwania od podatników wiedzy posiadanej jedynie przez wróżbitów, tj. pełnej wiedzy na temat zdarzeń przyszłych oraz szczegółów transakcji dokonywanych przez konkurencję podatników.