

Stanowisko ZPP w sprawie projektu ustawy o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (UC136)

- Związek Przedsiębiorców i Pracodawców popiera ideę polepszenia narzędzi wymiany informacji podatkowych między krajami UE oraz dostrzega konieczność implementacji przepisów dyrektywy DAC-7, jednakże pod przykrywką implementacji regulacji unijnych, projektodawca w żaden sposób nie ogranicza się do uregulowania minimum wskazanego przez dyrektywę, a przepisami znacznie rozszerza obowiązki i nakazy skierowane do pracodawców.
- Różnice dotyczą przede wszystkim: kwestii wyboru państwa członkowskiego, w którym raportujący operatorzy platform będą wypełniali obowiązki sprawozdawcze oraz wpływu tego wyboru na obowiązki sprawozdawcze tych operatorów w innych państwach, definicji sprzedawcy podlegającego raportowaniu jak również zakresu informacji podlegających raportowaniu oraz prawidłowej implementacji zasady „pojedynczej rejestracji” / „jednego państwa raportowania” oraz zasad weryfikowania informacji gromadzonych przez operatorów platform.
- Jeżeli różnice między polskimi regulacjami a Dyrektywą DAC7 nie zostaną wyeliminowane w ostatecznym projekcie przepisów, wymogi prawa polskiego nałożone na raportujących operatorów platform będą istotnie szersze niż wynika to z założeń przepisów unijnych.
- Jeżeli Polska nie wdroży skutecznie w swoim ustawodawstwie zasady raportowania informacji o sprzedawcach w wybranym, jednym państwie członkowskim UE, operatorzy platform działający, którzy dla celów sprawozdawczości przewidzianej Dyrektywą DAC-7 wybiorą inne niż Polska państwa członkowskie i jednocześnie działają na terytorium RP staną przed dodatkowymi obowiązkami sprawozdawczymi.

UWAGI OGÓLNE

Na stronach Rządowego Centrum Legislacji w dniu 8 lutego 2023 r. opublikowano projekt ustawy o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (UC136). Planowane w projekcie rozwiązania są wprowadzane w celu

transpozycji regulacji prawnych dyrektywy Rady (UE) 2021/514 z dnia 22 marca 2021 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania (Dz. Urz. UE L 104/1 z 25.03.2021; zwaną dalej: DAC7).

Wprowadzane przepisy mają na celu intensyfikację działań w obszarze współpracy w zakresie wymiany informacji podatkowych w związku z ograniczoną dostępnością danych dotyczących dochodów uzyskanych przez podatników za pośrednictwem platform cyfrowych. Zidentyfikowane na poziomie unijnym przeszkody to brak właściwej skuteczności w zakresie pozyskiwania informacji o przychodach uzyskiwanych przez sprzedawców z działalności komercyjnej korzystających z pośrednictwa platform cyfrowych, ale także problem zbyt niskiej skuteczności współpracy administracji podatkowych państw członkowskich.

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców popiera ideę polepszenia narzędzi wymiany informacji podatkowych między krajami UE oraz dostrzega konieczność implementacji przepisów dyrektywy DAC7, jednakże projekt w obecnym kształcie wprowadza bardzo dużo szczegółowych kwestii, które będą utrudniały prawo podatkowe wprowadzając kolejne trudne do interpretacji przepisy oraz wprowadzały nowe siatki pojęciowe, które nie do końca będą współgrały z dotychczasowym nazewnictwem stosowanym w poszczególnych ustawach. Co więcej, niektóre przepisy dyrektywy zostaną transponowane w sposób niezgodny z przepisem źródłowym. Najgorszy jest jednak fakt, że pod przykrywką implementacji dyrektywy DAC7, projektodawca w żaden sposób nie ogranicza się do uregulowania minimum wskazanego przez dyrektywę, a przepisami znacznie rozszerza obowiązki i nakazy skierowane do pracodawców

Dlatego też ZPP postuluje dalsze prace nad projektem oraz dalsze jego konsultacje z partnerami społecznymi oraz apeluje o uwzględnienie niżej nakreślonych uwag.

RÓŻNICE MIĘDZY TREŚCIĄ DYREKTYWY DAC 7 ORAZ PRZEPISAMI PROJEKTU USTAWY

Projekt różni się w kwestii zakresu uregulowania obowiązków raportowania od Dyrektywy Rady 2021/514 z dnia 22 marca 2021 roku na kilku płaszczyznach. Dotyczy to przede wszystkim: kwestii wyboru państwa członkowskiego, w którym raportujący operatorzy platform będą wypełniali obowiązki sprawozdawcze oraz wpływu tego wyboru na obowiązki sprawozdawcze tych operatorów w innych państwach, definicji sprzedawcy podlegającego raportowaniu jak również zakresu informacji

podlegających raportowaniu oraz prawidłowej implementacji zasady „pojedynczej rejestracji” / „jednego państwa raportowania” oraz zasad weryfikowania informacji gromadzonych przez operatorów platform.

Jeżeli różnice między polskimi regulacjami a Dyrektywą DAC7 nie zostaną wyeliminowane w ostatecznym projekcie przepisów, wymogi prawa polskiego nakładające na raportujących operatorów platform będą istotnie szersze niż wynika to z założeń przepisów unijnych. Mowa tu głównie o zakresie definicji „sprzedawców podlegających raportowaniu”, jak również braku pełnego zwolnienia z obowiązku raportowania w Polsce dla operatorów platform, którzy będą raportowali dane o sprzedawcach w innym państwie członkowskim UE.

Ponadto, jeżeli Polska nie wdroży skutecznie w swoim ustawodawstwie zasady raportowania informacji o sprzedawcach w wybranym, jednym państwie członkowskim UE, operatorzy platform działający, którzy dla celów sprawozdawczości przewidzianej Dyrektywą DAC-7 wybiorą inne niż Polska państwa członkowskie i jednocześnie działają na terytorium RP staną przed dodatkowymi obowiązkami sprawozdawczymi.

Dojdzie zatem do nieuzasadnionego namnożenia obowiązków raportowania i dodatkowo, oznaczać to będzie konieczność ponoszenia dodatkowych kosztów, co jest sprzeczne z celem Dyrektywy DAC-7. Nie poprawi to również w istotny sposób pozycji Polski i nie zapewni Polsce większej skuteczności w zbieraniu informacji o sprzedawcach w celu efektywniejszego ściągania podatków, gdyż rozszerzony zakres raportowania w Polsce dotyczy głównie raportowania danych sprzedawców spoza UE.

Założeniem Dyrektywy DAC-7 jest umożliwienie operatorom platform wypełniania obowiązków sprawozdawczych w wybranym państwie członkowskim. Projekt ustawy stwarza jednak potencjalny obowiązek dla operatorów platform do raportowania w Polsce informacji o niektórych sprzedawcach spoza Unii Europejskiej, bez względu na okoliczność, że operatorzy wypełniają obowiązki sprawozdawcze w innym państwie członkowskim, w zakresie sprzedawców będących rezydentami Unii Europejskiej. Można także uznać, że przepisy nowelizacji wymagają od operatorów platform spoza Unii Europejskiej zarejestrowania się i raportowania danych w Polsce o niektórych sprzedawcach będących rezydentami poza Unią.

Projekt został sformułowany w sposób odmienny niż Dyrektywa DAC-7 w zakresie ustalania rezydencji sprzedawców, czego skutkiem wydaje się być objęcie w Projekcie szerszego zakresu sprzedawców (sprzedawca może być uznany za posiadającego rezydencję w Unii Europejskiej na podstawie Numeru Identyfikacji Podatkowej uzyskanego w Polsce, nawet, jeżeli jego główny adres znajduje się poza Unią Europejską).

Natomiast nowelizacja wężiej formułuje zakres w jakim zwalnia ona z obowiązku raportowania informacji objętych umową, której stroną jest Polska w zakresie Sprzedawców uznanych za rezydentów w Polsce.

Projekt nie dokonuje rozróżnienia na „unijnych” (w rozumieniu opisanym poniżej) raportujących operatorów platform oraz „nieunijnych” raportujących operatorów platform, jak dokonuje tego Dyrektywa DAC-7. W wyniku braku stworzenia takiej siatki pojęciowej, przepisy ustawy mogą nakładać na „unijnych” operatorów platform obowiązki, które na podstawie Dyrektywy DAC-7 mają zastosowanie jedynie do „nieunijnych” operatorów platform.

Finalnie, wejście w życie ustawy, która wpływa na zwiększenie obowiązków podatkowych podatników w trakcie roku podatkowego, w dodatku ze skutkiem wstecznym od początku tego roku podatkowego, narusza konstytucyjne normy legislacji w sprawach podatkowych. Powoduje to niezgodność ustawy z Konstytucją RP w zakresie dotyczącym daty jej wejścia w życie. W celu uniknięcia wątpliwości prawnych wskazane jest, by ustawa weszła w życie od 1 stycznia 2024 r. i miała zastosowanie począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po 31 grudnia 2023 r.

UWAGI SZCZEGÓŁOWE

- I. Art. 75a ust. 1 pkt 2, ustawy zmienianej w art. 1 projektu, w zakresie definicji ustawowych wskazuje, że przez pojęcie „głównego adresu” rozumie się m.in. „adres zamieszkania dla celów podatkowych sprzedawcy będącego osobą fizyczną”. Niemniej nie jest jasne co oznacza pojęcie „adres zamieszkania dla celów podatkowych”. Ustawy podatkowe posługują się pojęciem „miejsca zamieszkania” (np. art. 3 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych; dalej: „Ustawa o PIT”). Postuluje się zatem o doprecyzowanie, czy w przedmiotowym przepisie ustawodawca ma na myśli miejsce zamieszkania w rozumieniu Ustawy o PIT.

Jeżeli chodzi natomiast o jednoosobowe działalności gospodarcze (dalej: "JDG"), omawiany przepis może wprowadzić zamieszanie, ponieważ "adres zamieszkania" jako element definicji "głównego adresu" stoi w sprzeczności z innymi regulacjami, tj.:

- 1) Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej (dalej: "CEIDG") posługuje się już kategoriami:
 - a. stałego miejsca wykonywania działalności gospodarczej;
 - b. dodatkowego stałego miejsca wykonywania działalności gospodarczej
 - c. adresu do doręczeń;
- 2) Art. 25 Kodeksu Cywilnego stanowi, że "miejszem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której osoba ta przebywa z zamiarem stałego pobytu";
- 3) Dyrektywa DAC7 przewiduje że: "»Główny adres« oznacza adres, który jest adresem głównego miejsca pobytu 'sprzedawcy'".

W świetle powyższego wymagane, aby operatorzy platform zbierali od JDG informację czy to o ich "adresie zamieszkania dla celów podatkowych sprzedawcy będącego osobą fizyczną", czy to o "miejscu zamieszkania" wprowadza dodatkowe komplikacje terminologiczne, które powinny zostać usunięte.

- II. Art. 75b ust. 1, ustawy zmienianej w art. 1 Projektu, stanowi, że: "raportujący operator platformy przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej zbiorczą informację o sprzedawcach podlegających raportowaniu za okres sprawozdawczy do końca miesiąca następującego po zakończeniu okresu sprawozdawczego, w którym raportujący operator platformy zidentyfikował sprzedawcę jako sprzedawcę podlegającego raportowaniu".

Doprecyzowania wymaga, jak termin powyższy kształtuje się w przypadku, gdy koniec miesiąca – rozumiany jako ostatni dzień miesiąca kalendarzowego - przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy.

W tym przypadku zastosowanie powinien znaleźć § 12 ust. 5 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym jeżeli ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, za ostatni dzień terminu uważa się następny dzień po dniu lub dniach wolnych od pracy, chyba że ustawy podatkowe stanowią inaczej. Ta sama uwaga odnosi się do pozostałych terminów wskazanych w Rozdziale 2 wprowadzonym art. 1 Projektu, tj. “Procedury sprawozdawcze”.

- III. Art. 75g, ustawy zmienianej w art. 1 nowelizacji, stanowi, że “Raportujący operator platformy przekazuje sprzedawcy podlegającemu raportowaniu, w terminie określonym w art. 75b ust. 1, informacje, o których mowa w art. 75c (...)”. Użycie terminu “przekazuje” może implikować konieczność aktywnego przekazania tych informacji przez operatorów platform (np. wysłania ich mailem, pocztą). Postuluje się o doprecyzowanie ww. regulacji poprzez wskazanie, że wystarczające będzie udostępnienie takich informacji przez operatora platformy do samodzielnego pobrania ich przez sprzedawców podlegających raportowaniu - np. tak, jak ma to miejsce w przypadku kopii danych RODO.
- IV. Art. 75n, ustawy zmienianej w art. 1 projektu, stanowi: “Raportujący operator platformy uznaje sprzedawcę za rezydenta w państwie członkowskim, w którym znajduje się główny adres sprzedawcy”.

Przepis ten odnosi się do określenia „państwa uczestniczącego rezydencji sprzedawcy podlegającego raportowaniu”, w celu wskazania tego państwa w informacji o sprzedawcach zgodnie z planowanym art. 75c pkt 4 lit. c) Projektu. Jednocześnie jednak regulacja ta wyznacza reguły określenia państwa rezydencji wyłącznie w państwach członkowskich Unii Europejskiej. Nie jest tym samym jasne, jak na podstawie omawianego przepisu należałoby określać państwo rezydencji w odniesieniu do sprzedawców, posiadających główny adres w państwie uczestniczącym innym niż państwo Unii Europejskiej. W tym zakresie wnosimy o doprecyzowanie przepisów w taki sposób, aby nie wywoływały powyższych wątpliwości.

- V. Art. 75o ust. 4, ustawy zmienianej w art. 1 projektu ustawy stanowi, że w przypadkach uporczywego nieprzekazania przez sprzedawcę raportującemu operatorowi platformy wymaganych informacji, to operator ma obowiązek zablokowania możliwości wykonywania

stosownej czynności przez tego sprzedawcę do czasu, gdy sprzedawca nie przedstawi tych informacji oraz wstrzymania wypłaty wynagrodzenia na rzecz sprzedawcy do czasu uzyskania tych informacji od sprzedawcy.

Postulujemy, aby powrócić do literalnego przepisu Dyrektywy DAC7, która przyznaje operatorom platform dowolność w wyborze środka przymusu wobec sprzedawcy - w postaci albo zablokowania możliwości wykonywania stosownej czynności przez tego sprzedawcę do czasu, gdy sprzedawca nie przedstawi tych informacji, albo wstrzymania wypłaty wynagrodzenia na rzecz sprzedawcy do czasu uzyskania tych informacji od sprzedawcy.

Zaostrzenie sankcji w Projekcie może stanowić kolejny argument za korzystaniem z innych platform, niż platformy prowadzone przez polskich operatorów. Przełoży się to na spadające przychody tych operatorów, co implikuje mniejsze wpływy budżetowe.

- VI. Art. 75zb. ust. 1 stanowi, że: “z czynności kontrolnych sporządza się protokół kontroli. Kontrolowany, który nie zgadza się z ustaleniami kontroli zawartymi w protokole, może w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia przedstawić zastrzeżenia lub wyjaśnienia, wskazując równocześnie stosowne dowody.”. Termin 14-dniowy na zgłoszenie zastrzeżeń do protokołu kontroli jest terminem zbyt krótkim, biorąc pod uwagę ilość informacji gromadzonych i raportowanych przez operatora platformy. Postulujemy, aby termin ten został wydłużony do co najmniej 30 dni.
- VII. Art. 90b pkt 4), ustawy zmienianej w art. 1 Projektu, w brzmieniu proponowanym w Projekcie ustawy stanowi, że raportujący operator platformy, który nie dopełnia obowiązku m.in. zastosowania się do wezwania wskazanego w art. 75i ust. 2 Projektu podlega karze pieniężnej.

Należy zauważyć, że operator platformy nie ma nieograniczonych możliwości wyegzekwowania informacji od sprzedawcy. Narzędziem, które może skłonić do podania danych jest obowiązek zablokowania sprzedawcy i wstrzymania wypłaty wynagrodzenia do czasu otrzymania wymaganych informacji. Może się jednak zdarzyć, że pomimo zastosowania tego środka sprzedawca nie przekaze operatorowi wszystkich wymaganych

danych. W konsekwencji operator platformy nie będzie w stanie wywiązać się z obowiązku ustawowego, w szczególności po ponownym wezwaniu do złożenia informacji o sprzedawcach.

W takiej sytuacji bezwzględne nałożenie kary na operatora oznacza wymaganie od niego spełnienia rzeczy niemożliwej do spełnienia. Postulujemy zatem, aby w takim przypadku nałożenie kary było opcjonalne i odnosiło się do sytuacji, w której operator nie przekazuje pełnych danych. Jednak, w przypadku operatorów, którzy mogą udokumentować wezwanie sprzedającego do uzupełnienia informacji oraz dwóch ponownych wystąpień, jak również zastosowali środek sankcyjny wobec takiego sprzedającego (blokada wykonywania stosownych czynności lub wstrzymanie wypłat) kara nie powinna mieć zastosowania.

- VIII. Art. 91 ust. 1a, ustawy zmienianej w art. 1 Projektu, w brzmieniu w Projekcie ustawy stanowi, że: “Karę pieniężną, o której mowa w art. 95b, nakłada Szef Krajowej Administracji Skarbowej, w drodze decyzji, w wysokości nie mniejszej niż 100 000 zł i nie większej niż 5 000 000 zł”.

Kara pieniężna przewidziana dla operatorów platform jest niewspółmiernie wysoka (maksymalnie 5 mln zł). Uzasadnienie do Projektu wskazuje w tym zakresie, iż “gospodarka cyfrowa rozwija się z roku na rok, a dużą część tej gospodarki stanowią właśnie platformy cyfrowe. Ich roczne dochody w większości przypadków są w wysokości milionów złotych, tym samym w ocenie projektodawcy, wyżej zaproponowane kary pieniężne są adekwatne.”.

W naszej opinii nie uzasadnia to tak dużego zróżnicowania kar, o których mowa w art. 90a Projektu. Uzasadnienie do ustawy w tym zakresie nie przedstawia pełnego obrazu sytuacji poszczególnych podmiotów na rynku. Wydaje się zatem, że wprowadzenie tak wysokich kar dla operatorów platform może zostać uznane za dyskryminację tych podmiotów. Postulujemy zatem obniżenie kar przewidzianych dla operatorów platform. Ponadto, wśród okoliczności rzutujących na wysokość kary (art. 91 ust. 2 Projektu) powinna znaleźć się także przesłanka związana z biernością sprzedawcy i brakiem jego współpracy w przekazaniu informacji lub brakiem jego współpracy w wyjaśnieniu i skorygowaniu nieprawidłowych danych.

PODSUMOWANIE

Jak widać po powyższym stanowisku, projekt ustawy implementujący dyrektywę DAC-7 do polskiego porządku prawnego w dość dużym stopniu mija się z oczekiwaniami polskich przedsiębiorców oraz wprowadza kolejne obowiązki dla nich, połączone z dalszym komplikowaniem prawa. Nowelizacja aż nadto sposób realizuje cele i założenia przepisów unijnych, co powoduje, że poprzez nadregulacje polscy przedsiębiorcy po raz kolejny będą w gorszej pozycji od ich odpowiedników w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej.

Wobec tego Związek Przedsiębiorców i Pracodawców postuluje, aby zgodnie z deklaracjami Ministerstwa Finansów, przepisy wdrażające dyrektywę DAC7 ograniczały się do minimum wymaganego przez dyrektywę. Apelujemy też o ujednoczenie siatki terminologicznej względem przepisów prawa podatkowego oraz wyjaśnienie kwestii interpretacyjnych we wskazanych przepisach ustawy.