

WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA W PRZECIWDZIAŁANIU UNIKANIA OPODATKOWANIA

Adam Rzetecki

Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu

Streszczenie

Swobodny przepływ osób, towarów i usług oraz kapitału w ramach UE stanowi wyzwanie dla organów państw członkowskich ze względu na ryzyko uniknięcia płacenia podatków przez obywateli i przedsiębiorstwa. W artykule opisano regulacje prawne dotyczące współpracy pomiędzy władzami państwa w zakresie wymiany istotnych informacji podatkowych, nie tylko na poziomie krajowym, ale także międzynarodowym. Głównym celem artykułu jest przedstawienie znaczenia wymiany informacji w sprawach podatkowych z zagranicznymi organami podatkowymi w kontekście transferu zysków do rajów podatkowych.

Słowa kluczowe: uchylanie się od opodatkowania, współpraca międzynarodowa, wymiana informacji.

JEL Class: K33, K34.

WPROWADZENIE

Systematyczny wzrost wysokości obciążeń fiskalnych, a także globalny charakter współczesnej gospodarki, gdzie konkuruje się nie tylko z podmiotami rodzimymi, ale również zagranicznymi, jest jednym z najistotniejszych elementów przyczyniających się do transferowania kapitału do rajów podatkowych. Na transfer zysków do oaz podatkowych mogą sobie pozwolić jednak głównie osoby dysponujące pokaźnym kapitałem, ponieważ możliwość uniknięcia płacenia podatków wymaga specjalistycznej wiedzy z zakresu prawa, jak i wysokich nakładów finansowych. Z uwagi na umiędzynarodowienie biznesu, przejawiające się silnymi powiązaniem między podmiotami z różnych krajów, w pełni skuteczna kontrola przepływu kapitału nie jest możliwa. Co więcej, kontrola podatkowa podatnika osiągającego zyski na drugim końcu świata, w sposób oczywisty wiąże się z wysokimi kosztami, na poniesienie których nie może pozwolić sobie organ podatkowy. Z uwagi na powyższe, poszczególne państwa decydują się na podejmowanie inicjatyw na rzecz współpracy w dziedzinie przeciwdziałania transferowi zysków do oaz podatkowych. Motywem tych działań jest ochrona interesów fiskalnych, a współpraca między krajami opiera się na przekonaniu, że państwa o zbliżonym poziomie obciążeń fiskalnych mają wspólny cel we wprowadzaniu tego typu rozwiązań.

Celem artykułu jest charakterystyka regulacji prawnych dotyczących międzynarodowej współpracy w zakresie przeciwdziałania w korzystaniu z oaz podatkowych, a w szczególności prezentacja metod wymiany informacji między organami administracji różnych państw w ramach międzynarodowej współpracy w sprawach podatkowych.

Przyjęto hipotezę, że międzynarodowa współpraca w zakresie przeciwdziałania transferowi zysków do rajów podatkowych napotyka na ograniczenia wynikające z przyznania państwom, w umowach międzynarodowych, znacznej dobrowolności w zakresie decydowania o sytuacjach, w których taka współpraca ma być podjęta, jak również braku chęci do podejmowania przez nie działań mających na celu ochronę interesów fiskalnych innych państw.

W badaniu wykorzystana została metoda analizy i krytyki piśmiennictwa oraz aktów prawnych polegająca na wskazaniu istotnych cech, związków, zależności istniejących w teorii i opracowaniach naukowych, a problematyka rozpatrzona została w aspekcie porównawczym, służącym komparatywnej analizie instytucjonalnej, związanej z ukazaniem skuteczności rozwiązań prawnych w przeciwdziałaniu transferowaniu zysków do rajów podatkowych.

1. WPŁYW OECD NA ROZWÓJ MIĘDZYNARODOWEJ WSPÓŁPRACY NA RZECZ ZWALCZANIA SZKODLIWEJ KONKURENCJI PODATKOWEJ

Organizacją międzynarodową, mającą szczególne zasługi w zakresie ograniczania transferu zysków do oaz podatkowych w celu redukcji obciążeń podatkowych, jest OECD (Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju), zrzeszająca głównie państwa z Europy i Ameryki Północnej, mające zbliżony poziom obciążeń fiskalnych. Doniosłość roli OECD w przedmiotowej kwestii polega przede wszystkim na zidentyfikowaniu najistotniejszych problemów w walce z transferem kapitału do stref *offshore* i podjęciu pionierskich działań w kwestii wypracowania skutecznych rozwiązań prawnych w zakresie międzynarodowej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych. Warto w tym miejscu wskazać, że rozwiązania opracowane przez OECD zostały powielone w działalności innych organizacji międzynarodowych, co świadczy o ich wysokim poziomie merytorycznym i skuteczności.

OECD wydała w 1998 r. raport o szkodliwej konkurencji podatkowej. Stanowił on diagnozę problemu i to właśnie dzięki niemu możliwe stało się późniejsze podjęcie działań legislacyjnych, mających na celu normalizację kwestii nieuczciwej konkurencji fiskalnej. Istotnym sukcesem było opracowanie w 2002 r. Modelowej Umowy o wymianie informacji w sprawach podatkowych (zwanej dalej Umową Modelową) [Nawrot 2011: 267–268]. Wyzaczyła ona standard międzypaństwowej współpracy podatkowej i pozwoliła utworzyć podwaliny wspólnej polityki względem oaz podatkowych. Umowa Modelowa wprowadziła wiele rozwiązań, które znacznie ułatwiły te działania, jak np. jej art. 1, nakładający na władze uprawnionych państw obowiązek wzajemnego udzielania informacji podatkowych dotyczących ich poboru, itp. Artykuł ten stanowi także, iż przepisy prawa zabezpieczające sytuację podatnika nie mogą być przeszkodą dla wymiany informacji podatkowej między umawiającymi się stronami. Nie mniejsze znaczenie praktyczne ma art. 5 pkt. 1, stanowiący, iż władze każdego spośród państw – sygnatariuszy, mają obowiązek udzielenia informacji nawet, gdy działanie podatnika nie wypełnia znamion czynu karnoskarbowego kraju proszonego [Nawrot 2011]. Wprowadzenie takiego zapisu było o tyle istotne, że w przeszłości państwa często odmawiały pomocy, zasłaniając się brakiem penalizacji czynu w swoim systemie prawnym.

Praktyka pokazała jednak, że wypracowane rozwiązania okazały się niewystarczające. Z tego względu w 2008 r. wydano Konwencję Modelową OECD (zwaną dalej Konwencją), gdzie kwestiom międzynarodowej współpracy w sprawach podatkowych poświęcono art. 25–27 [Mączyński 2009: 125]. Spośród nich najistotniejsze dla zrozumienia kierunku działań OECD są art. 25 i 26, gdyż oddają one doniosłość prawną analizowanych regulacji. Art. 25 odnosi się

do procedury wzajemnego porozumiewania, zwanej w piśmiennictwie „procedurą MAP”. J. Białobrzeski wskazuje, iż zamysłem wykreowania procedury MAP było przeciwdziałanie podwójnemu opodatkowaniu, a więc działanie mające na celu ochronę praw podatnika [Białobrzeski 2001: 206]. D. Mączyński zwraca jednak uwagę, iż w świetle art. 25 Konwencji możemy wyróżnić dwie fazy współpracy. Pierwsza obejmuje swym zakresem czas przed pojawieniem się regulacji prawnych odnoszących się do zjawiska transferowania kapitału do oaz podatkowych, druga obejmuje okres po jego unormowaniu. Procedura MAP, inaczej niż prawo krajowe, poza podwójnym opodatkowaniem prawnym, uwzględnia podwójne opodatkowanie ekonomiczne, ściśle związane z działalnością międzynarodowych korporacji. Art. 25 Konwencji „zawiera postanowienia nakładające na umawiające się strony obowiązek dążenia do rozwiązania sytuacji, w której osoba jest poddana opodatkowaniu niezgodnemu z umową” [Mączyński 2009: 127–128]. Ponadto traktuje on o problemach wynikających z interpretacji umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, a także eliminacji tego typu opodatkowania w sytuacjach, do których umowa nie odnosi się [Runge 2002: 17]. Istotnym elementem jest wprowadzenie możliwości arbitrażu w ramach procedury MAP. Jest to rozwiązanie niewystępujące we wcześniejszych Konwencjach, umożliwiające skierowanie sprawy do arbitrażu, gdy procedura wzajemnego porozumienia zawodzi.

Art. 26 Konwencji porusza natomiast problem wymiany informacji między państwami. Tę formę współpracy uzasadnia spełnienie dwóch warunków: istotnego znaczenia informacji dla właściwego stosowania przepisów prawa podatkowego, a także brak możliwości jej uzyskania w toku krajowego postępowania podatkowego [Mączyński 2009: 149]. Należy zauważyć, że wspomniane warunki wymiany informacji z jednej strony ułatwiają realizację nadrzędnych celów Konwencji, z drugiej podkreślają, że pomoc obcego państwa należy traktować jako rozwiązanie nadzwyczajne. W pierwszej kolejności należy zatem wykorzystać własne możliwości prawne, a dopiero, gdy te okażą się niewystarczające, zasadne staje się zwrócenie o pomoc do organów podatkowych innego państwa. Analizując regulacje art. 25 i 26 Konwencji, można zauważyć interesujące działanie ze strony prawodawcy. Konwencja w założeniu ma chronić podatników przed podwójnym opodatkowaniem, co wydaje się być dla nich korzystne. Międzynarodowe korporacje jednak takiej ochrony nie potrzebują, gdyż dysponują środkami finansowymi i wiedzą, która pozwala unikać im negatywnych skutków podwójnego opodatkowania. W rzeczywistości Konwencja jest wyłącznie pretekstem do zacieśnienia współpracy w walce z transferami zysków do oaz podatkowych, gdyż skutecznie kontrolę działań przedsiębiorstw.

2. KONWENCJA O WZAJEMNEJ POMOCY ADMINISTRACYJNEJ W SPRAWACH PODATKOWYCH Z 1988 ROKU

Szczególne znaczenie dla rozwoju systemu wymiany informacji między organami podatkowymi miała Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, będąca owocem długoletniej współpracy Rady Europy i OECD. Pochodzący z 1988 r. dokument ma charakter przełomowy, bowiem po raz pierwszy zostały szeroko uregulowane kwestie dotyczące kooperacji państw w tej dziedzinie. Eksperci uzasadniali konieczność stworzenia wielostronnej umowy międzynarodowej dwiema zasadniczymi przyczynami, do których K. Bany zaliczał przede wszystkim fakt, iż ówczesna współpraca opierała się na umowach bilateralnych i dotyczyła wyłącznie podatków dochodowych oraz tego, że możliwości wymiany informacji bazowały na regulacjach krajowych [Bany 1999: 7]. Słuszność tego stwierdzenia wydaje się być niepodważalna, gdyż równie niebezpieczne jak uchylanie się od płacenia podatków dochodowych, jest działanie wymierzone przeciwko właściwemu funkcjonowaniu podatków pośrednich (w szczególności podatku od towarów i usług). Literatura wskazuje jednak, że funkcjonowanie Konwencji nie stało się czynnikiem hamującym rozwój umów bilateralnych, bowiem: „Konwencja jest przejawem dążenia do ujednolicenia współpracy podejmowanej pomiędzy państwami, podczas gdy umowy bilateralne pozwalają na większe zróżnicowanie form i metod współpracy” [Mączyński 2009: 264]. Wynika stąd, że analizowana umowa multilateralna pełni rolę wzorca i wyznacza minimalne standardy współpracy między państwami, a jednocześnie pozwala dostosowywać konkretne mechanizmy działania do kultury prawnej państw, nie ingerując władczo w decyzje ustawodawcy krajowego [Wyrzykowski 2008: 71]. Zakres przedmiotowy Konwencji wyrażony w art.1. ust.2, wskazuje, że pomoc administracyjna obejmuje [Konwencja o wzajemnej pomocy...]: „a) wymianę informacji, w tym jednoczesną kontrolę podatkową i udział w jednoczesnej kontroli podatkowej za granicą, b) pomoc w egzekucji, w tym działania zabezpieczające, c) dostarczanie dokumentów.” Jak podkreśla K. Bany, pomoc, o której mowa w art. 1 dotyczy wszystkich działań właściwych organów państwa, w tym nawet organów orzekających, jednak z zastrzeżeniem, że nie mają one charakteru sądowych organów karnych. W takiej sytuacji do podjęcia wspólnego działania niezbędna jest umowa o pomocy sądowej w sprawach karnych. Co więcej, zastosowanie konwencji podlega dodatkowym ograniczeniom z uwagi na konieczność zachowania, charakterystycznej w stosunkach międzynarodowych, zasady wzajemności. W rezultacie kraj, który nie wyraża woli pomocy lub nie jest sam w stanie jej udzielić, nie może żądać tego od innego państwa [Bany 1999: 9]. Nie bez znaczenia dla funkcjonowania Konwencji pozostaje fakt, iż niektóre państwa – sygnatariusze

zgłosiły do niej zastrzeżenia, dzięki czemu zagwarantowały sobie możliwość odmowy udzielenia pomocy w określonym zakresie. Doktryna stoi na stanowisku, iż wspomniane zastrzeżenia pełnią rolę kompromisu, służącego zachęceniu państw do przystępowania do Konwencji, nawet kosztem niepełnej realizacji jej postanowień [Mączyński 2009: 271]. Rozwiązane to należy zakwalifikować jako racjonalne działanie ze strony OECD, bowiem dzięki temu państwa mogły przystąpić do umowy, bez obawy, że narzuci im ona rozwiązania, których wołałyby uniknąć.

Strona podmiotowa Konwencji stanowi, że wzajemna pomoc będzie udzielana przez państwa – strony umowy, bez względu na obywatelstwo, siedzibę czy miejsce zamieszkania podatnika. W konsekwencji niemożliwa staje się odmowa udzielenia odpowiedzi na żądanie pomocy administracyjnej drugiego państwa wyłącznie w oparciu o przesłankę braku związku z tym państwem w postaci np. obywatelstwa [Mączyński 2009: 9]. Istotny, z punktu funkcjonowania wymiany informacji, jest artykuł 2 Konwencji, zawierający obszerne wyliczenie podatków, mogących być przedmiotem współpracy. Poza wskazaniem niemal wszystkich rodzajów podatków znanych w krajach wysoko rozwiniętych, mowa jest tu również o „obowiązkowych świadczeniach socjalnych, płatnych na rzecz systemu rządowego lub na rzecz instytucji ubezpieczeń socjalnych tworzonych na mocy prawa publicznego” [Konwencja o wzajemnej pomocy...]. Widać zatem, że Konwencja odchodzi od opracowanej przez K. H. Rau, koncepcji podatku jako wyłącznie tych danin, które mają nieodpłatny charakter, decydując się na rozszerzenie jej zastosowania również do innych zobowiązań publicznoprawnych [Gomułowicz i Małecki 2013: 111]. Znamienne jest, że państwa przystępujące do Konwencji miały możliwość podjęcia samodzielnej decyzji o rezygnacji z udzielania pomocy w odniesieniu do niektórych danin. Można wysnuć wniosek, że takie działanie jest uzasadnione względami praktycznymi. Trudności związane z egzekucją niektórych podatków (zwłaszcza tych niskiej wysokości) są zazwyczaj niewspółmierne do uzyskiwanych korzyści. Z uwagi na to Rzeczpospolita Polska nie udziela pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych w odniesieniu do danin na rzecz jednostek lokalnych [Oświadczenie rządowe z dnia 4 sierpnia 1998 r..., Dz.U. 1998, nr 141, poz. 914]. Istotna z punktu widzenia praktyki jest również regulacja, która stanowi, iż każde państwo jest zobligowane do wskazania obowiązujących podatków, do których zastosowanie znajdują przepisy Konwencji. Gdy dane państwo nałoży podatek „takiego samego lub podobnego rodzaju”, Konwencja będzie stosowana również do nich, jednakże wiąże się to z koniecznością notyfikacji tego faktu u jednego z depozytariuszy [Mączyński 2009: 272].

Szczególnym osiągnięciem Konwencji jest opracowanie pięciu dopuszczalnych metod wymiany informacji między organami administracji [Bany 1999: 16]:

1. Wymiana informacji na żądanie – możliwa na pisemne żądanie państwa wnioskodawcy. Państwo proszone udziela odpowiedzi i informacji o konkretnych podatnikach. Jednakże państwo udzielające informacji nie może ograniczać się tylko do udostępnienia danych znajdujących się w aktach podatkowych, ale musi przedsięwziąć wszelkie dostępne kroki umożliwiające dostarczenie oczekiwanych informacji [Spencer 1991: 285–286];

2. Spontaniczna wymiana informacji – organ podatkowy jednego państwa wysyła z własnej inicjatywy odpowiedniemu organowi podatkowemu innego państwa informacje o podatniku, jeśli ma uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że podatnik ten uchyla się od zapłacenia daniny publicznej w innym kraju [Bany 1999: 16]. Istotny jest tu brak uprzedniego wniosku ze strony drugiego państwa [Penny 1988: 287]. Znając bowiem trudności, na jakie napotyka współpraca organów administracji pochodzących z różnych państw, ciężko założyć, że organ podejmie z własnej inicjatywy działania w obronie interesów obcego systemu podatkowego. Przypadek zaistnienia tej formy wymiany informacji może mieć jednak miejsce w sytuacji, gdy kraj dąży do posiadania, w oparciu o zasadę wzajemności, podstawy żądania analogicznych działań ze strony innego państwa;

3. Automatyczna wymiana informacji – dotyczy dochodów uzyskanych na obszarze jednego państwa i podatków pobranych z tego tytułu od osób mających miejsce zamieszkania lub siedzibę na obszarze drugiego. Wówczas państwo, w którym uzyskano dochód przesyła informację o tym zdarzeniu do kraju zamieszkania. Przedstawiciele literatury wskazują, że metoda ta wymaga spełnienia dwóch warunków: przede wszystkim administracje państw muszą szczegółowo określić zakres informacji będących przedmiotem wymiany, jak również dysponować bezpiecznymi i skutecznymi systemami informatycznymi;

4. Jednoczesne kontrole podatkowe – jeśli wymiana informacji dotyczących podatnika leży w interesie dwóch państw, wówczas mogą one zawrzeć dwustronne porozumienie o przeprowadzeniu w tym samym czasie na swoich terytoriach jednoczesnej kontroli w przedmiocie całokształtu albo części działalności konkretnego podmiotu. Wyróżnia się trzy kategorie spraw, do których ma ona zastosowanie:

- osoba fizyczna ma swoje miejsce zamieszkania na terenie jednego z państw – stron Konwencji, ale prowadzi działalność na terenie innego kraju,

- transakcje są podejmowane pomiędzy przedsiębiorstwami, które nie są powiązane ze sobą prawnie, ale ich współpraca ma charakter na tyle ścisły, że informacje dotyczące jednego przedsiębiorstwa mogą być wykorzystane w odniesieniu do drugiego przedsiębiorstwa,

- transakcje podejmowane są między przedsiębiorstwami powiązanymi [Mączyński 2009: 275–279].

Wspomniana metoda, z punktu widzenia organów podatkowych, ma niewątpliwie tę zaletę, iż umożliwia analizę działań podatnika i wykrycie nieprawi-

dłowości. Wątpliwość budzi jednak możliwość zastosowania jednoczesnej kontroli podatkowej w sytuacji transakcji podejmowanych przez podmioty niepowiązane prawnie. Użycie danych podatnika, w działaniach na rzecz obcego systemu podatkowego, w sytuacji, gdy są one wykorzystywane w odniesieniu do działań podejmowanych względem innego podmiotu, może rodzić pytania o kwestie należytej ochrony danych przedsiębiorstwa, niepodjętego bezpośrednio o nadużycia fiskalne, przez rodzime organy podatkowe;

5. Udział w kontroli podatkowej za granicą – umożliwia osobisty udział przedstawicieli organu podatkowego jednego państwa w kontroli skarbowej na terenie państwa drugiego. Jej przeprowadzenie możliwe jest wyłącznie za uprzednią zgodą właściwego organu podatkowego państwa, w którym kontrola ma być podjęta [Bany 1999: 16].

Konwencja stanowiła milowy krok w dziedzinie rozwoju współpracy w sprawach podatkowych między państwami. Pozwoliła nie tylko stworzyć trzon systemu walki z transferami zysków do rajów podatkowym, ale również unaoczniała krajom rozwiniętym konieczność zacieśnienia współpracy we wspomnianej kwestii. Analizując rozwiązania, które wprowadziła, można bowiem uzmysłowić sobie, jak mocno narażone na utratę dochodów fiskalnych są państwa wzbraniające się od współpracy, jak również to, że walki z transferem zysków za granicę nie da się wygrać w pojedynkę, ze względu chociażby na trudność w dostępie do pełnych informacji o podatnikach.

3. REGULACJE UNIJNE W ZAKRESIE WSPÓŁPRACY W PRZECIWDZIAŁANIU W KORZYSTANIU Z OAZ PODATKOWYCH – ASPEKT EWOLUCYJNY

Unia Europejska jest organizacją międzynarodową zrzeszającą państwa cechujące się wysokim poziomem obciążeń fiskalnych, które ponadto z przyczyn politycznych i gospodarczych są ze sobą silnie powiązane. Jeśli dodatkowo uświadomimy sobie, że część wpływów podatkowych państw członkowskich jest przeznaczana na funkcjonowanie tej organizacji, to nasuwa się logiczny wniosek, że powstaje potrzeba nawiązania skutecznej, ponadnarodowej współpracy na rzecz zapobiegania transferowi zysków do oaz podatkowych. Należy w tym miejscu zaznaczyć, że UE, tworząc stosowne regulacje antyrajowe, musiała decydować się na takie rozwiązania legislacyjne, które jednakże nie naruszałyby wspólnotowej swobody przepływu kapitału, a więc jednego ze swoich filarów. Geneza unijnych regulacji antyrajowych sięga lat 80., gdy Wspólnoty brały aktywny udział w pracach nad Konwencją Rady Europy z 1990 r. dotyczącej przeciwdziałania wykorzystywaniu instytucji finansowych w procederze prania brudnych pieniędzy [Gilmore 1999: 155]. Jak się później okazało, działania te były jedynie załącznikiem bardziej złożonych regulacji. Za pierwszą inicja-

tywę własną UE (będącą wówczas Wspólnotami Europejskimi), o szerokim zakresie regulacji, uważa się Dyrektywę Rady Europejskiej nr 91/308/EWG z 10 czerwca 1991 r. w przedmiocie uniemożliwienia korzystania z systemu finansowego w celu prania pieniędzy. Aby zrozumieć jej doniosłość, należy przytoczyć słowa członków brytyjskiej Komisji Izby Lordów uzasadniające potrzebę wypracowania wspólnotowych rozwiązań: „brak działania ze strony Wspólnoty przeciwko praniu pieniędzy, mógłby doprowadzić do tego, że jej członkowie, starając się ochronić swoje systemy finansowe, zastosowaliby środki, które uniemożliwiłyby stworzenie Jednolitego Rynku” [Gilmore 1992: 251]. Jak widać, wspólnotowe regulacje wiązały się z koniecznością ochrony i zapewnienia właściwego funkcjonowania tzw. pierwszego filaru WE, ale przede wszystkim miały one na celu, w pierwotnym zamyśle, ochronę interesów fiskalnych poszczególnych państw członkowskich. W tym miejscu należy podkreślić, że opisywana dyrektywa, pomimo iż została zastąpiona nowymi rozwiązaniami prawnymi, to jednak wykreowała instytucje prawne, definicje, a przede wszystkim ukształtowała sposób myślenia o problematyce transferowania zysków, który pozostaje aktualny po dziś dzień. Można spostrzec, że w świadomości ustawodawcy europejskiego procedury prania brudnych pieniędzy, jak i transferowania zysków do rajów podatkowych celem redukcji obciążeń fiskalnych, bywają niekiedy traktowane jako zjawiska tożsame (co nie zawsze ma pokrycie w rzeczywistości). Jak zauważa M. Prengel, szczególną zasługą Dyrektywy z czerwca 1991 r. było wykreowanie doniosłej zasady mówiącej, że za ściganie działań uznanych za przestępcze odpowiadają wyłącznie organy ścigania. Natomiast rola banków, a także innych instytucji finansowych winna ograniczać się tylko do podejmowania działań uniemożliwiających realizację tego procederu [Prengel 1999: 1]. W tym miejscu warto podkreślić, że zasada ta nie jest jedynym osiągnięciem Dyrektywy nr 91/308/EWG z 10 czerwca 1991 r. Jak zauważa W. Filipkowski [2004: 127] większą doniosłość prawną miało uznanie międzynarodowego charakteru procederu transferu pieniędzy. Zgodnie bowiem ze wspomnianą dyrektywą, bez znaczenia pozostaje fakt, czy działanie, z którego pochodzą dochody, miało miejsce w danym kraju, na obszarze znajdującym się pod jurysdykcją innego członka wspólnoty, czy też w tzw. państwie trzecim. Z dyrektywy jednoznacznie wynika zatem konieczność szeroko zakrojonej współpracy między kompetentnymi organami państw członkowskich.

Przełomowym rozwiązaniem prawnym w kwestii przeciwdziałania transferowi zysków do oaz podatkowych jest Dyrektywa 2005/60/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 października 2005 r. w sprawie przeciwdziałania korzystaniu z systemu finansowego w celu prania pieniędzy oraz finansowania terroryzmu, nakładająca na prawników, księgowych, pośredników obrotu nieruchomości, właścicieli kasyn obowiązek należytej weryfikacji i identyfikacji tożsamości klientów, jak również monitorowania stosunków gospodarczych

łączących ich z klientami [www1, dostęp: 24.01.2018]. Nie sposób nie zauważyć, że w prawie wspólnotowym do przeciwdziałania transferowi zysków do państw uznawanych za obszary stosujące szkodliwą konkurencję podatkową, wykorzystuje się posiłkowo regulacje dotyczące zwalczania prania brudnych pieniędzy. Natomiast ustawodawstwo Unii Europejskiej, traktujące wyłącznie o problematyce rajów podatkowych, jest nieco uboższe. W tym miejscu warto przywołać chociażby Dyrektywę 2003/48/WE, nakładającą na każdy kraj członkowski obowiązek udzielenia innemu państwu członkowskiemu wszelkich możliwych informacji na temat odsetek płaconych z tego kraju podmiotom będącym rezydentami dla celów podatkowych w innym państwie członkowskim i jego terytoriach zależnych [Nawrot 2011: 282–283].

PODSUMOWANIE

Współpraca państw wysoko rozwiniętych w dziedzinie przeciwdziałania szkodliwej polityce podatkowej jest niezbędna, gdyż żaden kraj, działając samodzielnie, nie jest w stanie skutecznie bronić swoich interesów fiskalnych. Jedyne międzypaństwowa wymiana informacji o podatnikach sprawia, iż można efektywnie przeciwdziałać procederowi nielegalnego wyprowadzania zysków do oaz podatkowych. Bez zakrojonej na szeroką skalę współpracy, żadne państwo nie miałoby jakiegokolwiek możliwości skutecznego kontrolowania podatnika osiągającego zyski poza ojczyzną, bez naruszenia kompetencji podatkowych drugiego kraju. Fakt, iż kraje wypracowują wspólne metody walki z transferami zysków do rajów podatkowych sprawia, że rozwiązania te mają charakter globalny, dzięki czemu zarówno organy fiskalne, jak i podatnicy wiedzą jakie środki mogą być względem nich użyte.

Funkcjonujące obecnie regulacje należy oceniać pozytywnie, gdyż w pewnym stopniu ograniczają proceder przetrzymywania dochodów do rajów podatkowych, jednakże należy zdawać sobie sprawę, że są one niewystarczające dla w pełni skutecznego wyeliminowania zjawiska transferowania zysków. Konieczne jest bowiem rozszerzenie ich o rozwiązania zachęcające państwa do dzielenia się z innymi krajami informacjami na temat działań mogących świadczyć o próbach unikania opodatkowania. Międzynarodowa współpraca fiskalna powoduje jednak, że w oparciu o doświadczenia poszczególnych państw, możliwe jest stworzenie instytucji prawnych o charakterze uniwersalnym. Państwa zrzeszone w silnej organizacji ponadnarodowej mają bowiem większą możliwość wywierania skutecznej presji na oazy podatkowe, które w obawie przed trudnościami w relacjach z innymi krajami, mogą zdecydować się na modyfikację swojej dotychczasowej polityki fiskalnej.

BIBLIOGRAFIA

- Bany K., 1999, *Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych. Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych państwa członkowskich Rady Europy i OECD*, KiK.
- Białobrzęski J., 2001, *Międzynarodowe prawo podatkowe. Komentarz*, Difin.
- Filipkowski W., 2004, *Zwalczanie przestępczości zorganizowanej w aspekcie finansowym*, Zakamycze Kantor Wydawniczy.
- Gilmore W.C., 1999, *Bрудne pieniądze: metody przeciwdziałania praniu pieniędzy*, Polskie Wydawnictwa Ekonomiczne.
- Gilmore W.C., 1992, *International Efforts to Combat Money Laundering*, Cambridge University Press.
- Gomułowicz A., Małecki J., 2013, *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis.
- Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych sporządzona w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r.
- Mączyński D., 2009, *Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych*, LexisNexis.
- Nawrot R.A., 2011, *Szkodliwa konkurencja podatkowa*, Difin.
- Oświadczenie rządowe z dnia 4 sierpnia 1998 r. w sprawie ratyfikacji przez Rzeczpospolitą Polską Konwencji o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzonej w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r.
- Penny M., 1988, *Implications of the Council of Europe and OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*, „Boston College Law School Faculty Papers”.
- Prengel M., 1999, *Międzynarodowe przeciwdziałanie praniu pieniędzy w sektorze finansowym*, „Monitor Prawa Celnego i Podatkowego”, nr 10.
- Runge B.R., 2002, *Mutual Agreement Procedures and the Role of the Taxpayer*, „International Transfer Pricing Journal”.
- Spencer D.E., 1991, *Mutual Assistance Convention Has Its Limitation*, „The Journal of International Taxation”.
- Wyrzykowski W., 2008, *Podatki w Polsce. Zarys wykładu*, BookMarket.
- [www 1] Euractiv.pl, <http://www.euractiv.pl/gospodarka/artykuł/komisja-walczy-z-praniem-brudnych-pieniedzy> [dostęp: 24.01.2018].

INTERNATIONAL COOPERATION IN PREVENTING TAX EVASION

Abstract

Free movement of people, goods and services, and capital within the EU challenges for member states' authorities because of the risk of avoiding tax payment by citizens and companies. The article describes legal regulations concerning the cooperation between the states' authorities in relation to exchange of tax relevant information, not only on national but also on international level. The main purpose of this article is to present the importance of information exchange in tax matters with foreign tax authorities in the context of the transfer of profits to tax havens.

Keywords: tax evasion, international cooperation, information exchange.

Przyjęto/Accepted: 01.03.2018
Opublikowano/Published: 31.03.2018