



Minister Finansów

Warszawa, 23 kwietnia 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 9063 w sprawie Programu Współdziałania
Znak sprawy: DKP6.054.1.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szanowny Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

W odpowiedzi na interpelację nr 9063 Pana Posła Janusza Kowalskiego w sprawie Programu Współdziałania poniżej przekazuję odpowiedzi na zadane pytania:

1. Jakie w ocenie Pana Ministra są przyczyny tego, że tylko 14 podmiotów uczestniczy w Programie Współdziałania?

Odpowiadając na to pytanie w pierwszej kolejności należy wyjaśnić jaka była geneza wprowadzenia Programu Współdziałania (ang. cooperative compliance programme) w Polsce.

Geneza Programu Współdziałania

Idea wdrożenia tego typu programu nie narodziła się w Polsce. Programy cooperative compliance zaczęto wprowadzać na świecie w pierwszej dekadzie XXI wieku (ok. 2005r.). Początkowo programy wdrożono w Holandii, Irlandii i USA – a obecnie programy te wprowadziło lub wprowadza już kilkadziesiąt państw na świecie, w tym m.in.: Austria, Belgia, Włochy, Australia. Celem wdrożenia tego typu programu była chęć zwiększenia efektywności systemu podatkowego dzięki rozszerzeniu katalogu form nadzoru również na działania o charakterze niewładczym. Zgodnie z założeniami, wykorzystywanie przez administracje skarbową zarówno restrykcyjnych metod oddziaływania na podatników (demonstrujących jej siłę) jak i nierestykcyjnych (budujących zaufanie do niej) jest dużo bardziej skuteczne, niż model administracji oparty wyłącznie na podejściu władczym. Niewładczy nadzór zwiększa bowiem poziom dobrowolności

i poprawności realizacji obowiązków podatkowych, przyczyniając się dzięki temu do stabilności wpływów budżetowych oraz zmniejszenia wydatków związanych z poborem podatków.

Programy cooperative compliance wdrożone przez inne administracje skarbowe opierają się na **dobrowolnej, transparentnej i ścisłej współpracy z największymi podatnikami w celu zapewnienia prawidłowości ich rozliczeń podatkowych**. Współpraca w ramach tego typu programów opiera się na zaufaniu oraz na prewencji, czyli rozwiązywaniu zagadnień potencjalnie spornych przed złożeniem deklaracji podatkowej. Celem tych programów jest zagwarantowanie pewności stosowania prawa podatkowego. Programy te są adresowane do dużych podatników, bo to właśnie te podmioty dokonują najczęściej agresywnej optymalizacji podatkowej, gdyż ekonomiczna „opłacalność” optymalizacji podatkowej wzrasta wraz z kwotą dochodów, których ma ona dotyczyć. Wynika to przede wszystkim z konieczności poniesienia, często znacznych, kosztów obsługi całego procesu. Innym powodem ograniczenia Programu tylko do największych podmiotów jest konieczność wdrożenia przez uczestnika Programu odpowiedniej jakości wewnętrznych mechanizmów nadzoru nad prawidłowością rozliczeń podatkowych, czyli ram wewnętrznego nadzoru podatkowego (ang. tax framework control). Wdrożenie i utrzymanie tych mechanizmów wymaga od podatnika zapewnienia odpowiednich zasobów osobowych, technicznych oraz finansowych.

Dlatego też programy typu cooperative compliance mają charakter elitarny. Nie każdy podmiot może i chce do niego przystąpić. Jest on adresowany tylko do największych podmiotów gospodarczych, które z jednej strony chcą prawidłowo realizować obowiązki podatkowe, z drugiej zaś mają ku temu odpowiednie możliwości, ponieważ wdrożyły dojrzałe ramy wewnętrznego nadzoru podatkowego (dalej także RWNP). Zatem także w innych krajach, które zdecydowały się na wdrożenie tego typu programu populacja podmiotów w nim uczestniczących jest bardzo ograniczona¹.

Wdrożenie Programu Współdziałania w Polsce

Koncepcja wdrożenia Programu Współdziałania (dalej także Program) w Polsce powstała już w 2017r. Natomiast przepisy wdrażające Program w Polsce weszły w życie w dniu 1 lipca 2020r. Zasady funkcjonowania Programu zostały uregulowane w Dziale IIB Ordynacji podatkowej.

Do Programu Współdziałania mogą przystąpić strategiczne podmioty (obecnie przyjęto kryterium przychodów wykazanych w CIT-8 - powyżej 50 mln EUR), czyli podmioty o największym potencjale gospodarczym.

¹ Poza Holandią, która jako pierwsza wdrożyła program cooperative compliance i najbardziej go już rozwinęła.

Podobnie jak w Holandii czy w Austrii, współpraca w ramach polskiego programu cooperative compliance jest oparta na wzajemnym zaufaniu i zrozumieniu oraz transparentności wykraczającej poza ustawowe obowiązki.

Program Współdziałania to odformalizowana forma nadzoru, która z jednej strony umożliwia Krajowej Administracji Skarbowej (dalej także KAS) indywidualne podejście – czyli dostosowanie formy nadzoru do poziomu ryzyka występującego u podatnika, z drugiej strony opiera się na stałej, ścisłej współpracy z podatnikiem, który transparentnie informuje KAS o zagadnieniach potencjalnie spornych.

Ponadto w toku realizacji Programu następuje przeniesienie części funkcji kontrolnej z KAS na podatnika, który dzięki wdrożonym ramom wewnętrznego nadzoru podatkowego jest w stanie sam siebie skutecznie nadzorować. Poziom nadzoru KAS w Programie Współdziałania zależy od poziomu jakości tych ram. Im bardziej są one dojrzałe, tym większy poziom zaufania do podatnika ma KAS i w konsekwencji mniej go nadzoruje.

Co istotne, Program jest dobrowolny, zatem administracja skarbowa nie może nikogo zobligować do uczestnictwa w nim.

Bardzo istotną kwestią, którą również trzeba podkreślić, jest fakt, że Program opiera się na zaufaniu do administracji skarbowej, a jak powszechnie wiadomo jego poziom w Polsce jest bardzo niski. Dlatego budowanie w Polsce relacji zaufania pomiędzy podatnikami a administracją skarbową jest niezwykle trudne i wymaga czasu.

Podstawą współpracy w ramach Programu jest umowa o współdziałanie oraz indywidualny plan nadzoru. Podjęcie współpracy jest poprzedzone procesem oceny ryzyka podatkowego (profilowania) oraz weryfikacji dojrzałości mechanizmów samokontroli podatkowej wdrożonych przez podatnika i poprawności dotychczasowego realizowania obowiązków podatkowych (audyt wstępny). Audyt wstępny - zgodnie z art. 20zj Ordynacji podatkowej - obejmuje bardzo szerokie badanie podatnika, ponieważ weryfikacją prawidłowości rozliczeń podatkowych objęte są dwa lata podatkowe poprzedzające rok, w którym wniosek został złożony oraz okres od złożenia wniosku do zakończenia audytu wstępnego. Co więcej, badaniem objęte są wszystkie podatki będące we właściwości Szefa KAS.

Podkreślić też należy, że przepisy wdrażające Program Współdziałania weszły w życie w okresie covidowym, co dodatkowo utrudniło i wydłużyło przeprowadzanie audytów wstępnych. W konsekwencji, zawieranie umów o współdziałanie oddaliło się w czasie, a pierwsza umowa o współdziałanie została zwarta dopiero w 2022r.

Reasumując, podobnie jak w innych krajach, także w Polsce, Program ma charakter elitarny i jest adresowany tylko do największych podatników, którzy chcą się prawidłowo rozliczać oraz są gotowi zaufać Krajowej Administracji Skarbowej i podjąć z nią partnerską współpracę. Ponadto udział w Programie to

nie tylko przywilej, ale i dodatkowe obowiązki w zakresie posiadania odpowiedniego systemu samokontroli podatkowej (RWNP), także w zakresie transparentności podatkowej. Dodatkowe obowiązki wiążą się z kolei z dodatkowymi nakładami na ich realizację, w związku z czym nie każdy podmiot może i chce przystąpić do tego Programu.

Pilotaż i ewaluacja Programu Współdziałania

Z publikacji OECD² wynika, że aby program typu cooperative compliance był skuteczny musi być dostosowany do potrzeb, możliwości i oczekiwań zarówno administracji, jak i podatników w danym państwie. **Dlatego istotą wdrożenia programu cooperative compliance jest jego dostosowanie do społeczno-gospodarczego kontekstu w danym kraju.**

W związku z powyższym w celu weryfikacji prawidłowości dostosowania wdrożonego w Polsce programu cooperative compliance do polskiego ustroju prawnego, warunków społeczno-gospodarczych oraz potrzeb interesariuszy, Ministerstwo Finansów podjęło decyzję o **konieczności przeprowadzenia pilotażu Programu Współdziałania oraz jego ewaluacji.**

Pilotaż przewidziany został początkowo w przepisach wdrażających Program na 3 lata, a następnie wydłużony do 5 lat. Dodatkowo przepisy przejściowe przewidywały możliwość ograniczenia liczby podmiotów biorących udział w Programie do dwudziestu.

Mając na uwadze konieczność przeprowadzenia ewaluacji pilotażu Programu przez profesjonalny i niezależny podmiot, Ministerstwo Finansów zwróciło się z wnioskiem do Komisji Europejskiej (KE) o wybór takiego podmiotu i sfinansowanie realizacji tej ewaluacji w ramach Instrumentu Wsparcia Technicznego. Wniosek ten został pozytywnie rozpatrzony. W konsekwencji, na zlecenie KE, ewaluacja pilotażu Programu Współdziałania została przeprowadzona przez Akademię Leona Koźmińskiego (ALK) w ramach projektu "Rozwój wdrożonego w Polsce programu cooperative compliance". W ramach tego projektu w latach 2021-2023 zostały przeprowadzone badania jakościowe i ilościowe wśród podatników i innych interesariuszy Programu. Na podstawie przeprowadzonych badań ALK dokonała obiektywnej oceny funkcjonowania Programu Współdziałania oraz wskazała mocne i słabe strony Programu Współdziałania oraz elementy wymagające usprawnienia.

Z przeprowadzonej ewaluacji pilotażu Programu Współdziałania ALK w 2024r. sporządziła raport końcowy, który opublikowany został na stronie Komisji Europejskiej: https://reform-support.ec.europa.eu/publications-0/evaluation-cooperative-compliance-programme-pilot-phase-poland_en.

² *Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264253384-en>.

Wyniki ewaluacji Programu zostały również zaprezentowane i omówione podczas konferencji zorganizowanej na ALK w lutym 2024r.³

Jako elementy wymagające usprawnienia wskazano m.in. na konieczność:

- ❖ wdrożenia lepszej promocji Programu, ponieważ wiele podmiotów w ogóle nie wie o jego istnieniu,
- ❖ usprawnienia procesu aplikowania do Programu (audytu wstępnego) oraz
- ❖ rozszerzenia Programu na grupy kapitałowe.

Prace nad rozwojem Programu Współdziałania

W odpowiedzi na oczekiwania podatników wynikające z ewaluacji, w 2024 r. wprowadzono istotne zmiany w procesie aplikacyjnym do Programu Współdziałania. Prace koncepcyjne nad tymi usprawnieniami odbywały się we współpracy z biznesem w ramach konsultacji podatkowych.

W wyniku tych konsultacji w celu ułatwienia firmom przystąpienia do Programu, opracowano [model oceny poziomu dojrzałości RWNP](#). Model ten, oparty na pięciostopniowej skali dojrzałości, daje przedsiębiorstwom narzędzie do przeprowadzenia obiektywnej samooceny jakości RWNP. Umożliwia to przedsiębiorcom lepsze zrozumienie, jak rozwijać swoje procedury podatkowe oraz skuteczniej zarządzać ryzykiem podatkowym. Model nie tylko wskazuje konkretną ścieżkę rozwoju RWNP, ale również zapewnia przejrzystość zasad oceny, określając minimalne wymagania jakościowe, które muszą zostać spełnione przez uczestników Programu. Dodatkowo opracowano również „[Wskazówki i dobre praktyki w zakresie RWNP](#)”. Dokument ten zawiera praktyczne wskazówki i przykłady, jak przedsiębiorcy mogą skutecznie implementować odpowiednie procesy, procedury i narzędzia w zakresie zarządzania funkcją podatkową.

W toku ewaluacji rozszerzenie Programu na grupy kapitałowe zostało wskazane jako kluczowy warunek dalszego rozwoju Programu. Obecnie Program skierowany jest jedynie do największych podatników, którzy mogą zawrzeć umowę o współdziałanie wyłącznie indywidualnie. W konsekwencji, nawet jeśli w grupie jest kilka podmiotów posiadających przychody powyżej 50 mln euro – to nie mają one możliwości wystąpienia ze wspólnym wnioskiem o zawarcie umowy. W efekcie powyższego, podmioty gospodarcze wchodzące w skład grup kapitałowych, pomimo że kierują się wspólną strategią podatkową i jednolitym systemem zarządzania funkcją podatkową - mogą uczestniczyć w Programie wyłącznie indywidualnie.

W obecnym stanie prawnym każdy z kluczowych podatników musi odrębnie przejść wszystkie kroki związane aplikowaniem i uczestnictwem w Programie, co istotnie zwiększa nakłady związane z jego obsługą, zarówno po stronie spółek, jak i KAS oraz wydłuża okres realizacji audytu wstępnego. Co więcej, mniejsze podmioty, które są

³ <https://www.kozminski.edu.pl/pl/pierwsze-doswiadczenia-oraz-perspektywy-programu-wspoldzialania>

powiązane kapitałowo z dużymi podatnikami są wyłączone z Programu, pomimo że często tworzą wspólnie jeden spójny biznes z komplementarnymi usługami i produktami. W związku z tym, obecnie zarządy spółek dominujących nie mają możliwości kompleksowego zabezpieczenia grupy kapitałowej przed ryzykiem wystąpienia zaległości podatkowych, odpowiedzialności karnej skarbowej członków zarządów spółek zależnych oraz przed ryzykiem kar obciążających wynik finansowy całej grupy.

Dlatego też zwiększenie dostępności Programu Współdziałania oraz dopasowanie go do potrzeb przedsiębiorców, w tym działających w grupach kapitałowych, to główne wyzwanie, z którym aktualnie mierzy się Ministerstwo Finansów.

Mając na uwadze powyższe Departament Kluczowych Podmiotów (DKP) w Ministerstwie Finansów, który odpowiada za obsługę Programu przygotował w czerwcu 2024r. kompleksową propozycję zmian legislacyjnych mających na celu usprawnienie funkcjonowania Programu Współdziałania. Projekt ten został przekazany do właściwego departamentu legislacyjnego Ministerstwa Finansów.

Następnie DKP ponowił postulat wprowadzenia zmian w zakresie Programu Współdziałania w pakiecie deregulacyjnym (*odpowiedź z dnia 20.03.2025r. na pismo ministra M. Berka w sprawie koordynacji procesu legislacyjnego wdrażającego deregulację, znak sprawy: DTS6.0723.4.2025*), proponując wprowadzenie trzech kluczowych zmian polegających na:

- ❖ wprowadzeniu możliwości zawierania umów o współdziałanie z grupami kapitałowymi (zwiększenie dostępności Programu),
- ❖ uelastycznieniu okresu objętego badaniem podatkowym w ramach audytu wstępnego (usprawnienie procesu aplikowania do Programu),
- ❖ złagodzeniu wymogów niezależności jakie powinien spełniać doradca podatkowy lub biegły rewident przeprowadzający niezależny audyt funkcji podatkowej (ułatwienie wyboru usługodawcy).

Jednocześnie pragnę zauważyć, że obecnie 15 podmiotów uczestniczy w Programie Współdziałania.

2. Ile do dnia 4 kwietnia 2025 r. zostało złożonych wniosków o przystąpienie do Programu Współdziałania, wliczając w to wnioski, które zostały rozpatrzone przez właściwą jednostkę Ministerstwa Finansów negatywnie?

Do dnia 4 kwietnia br. wpłynęło 25 wniosków, przy czym jeden został złożony przez podmiot nieuprawniony, tj. niespełniający warunku przychodowego określonego w art.20s Ordynacji podatkowej.

3. Jaka była główna przyczyna odmów na wnioski o przystąpienie do Programu Współdziałania?

Poza jednym wnioskiem złożonym przez podmiot, który nie spełniał warunku przychodowego określonego w ustawie, odmów nie było.

Cztery podmioty podjęły samodzielnie decyzję o rezygnacji w toku trwania audytu wstępnego. Należy podkreślić, że uczestnictwo w Programie jest dobrowolne i Podatnik może, bez podania przyczyny, w każdym czasie zrezygnować z udziału w Programie.

4. Ile wniosków jest w trakcie rozpatrywania na dzień 4 kwietnia 2025 r.?

Na dzień 4 kwietnia 2025r. sześć podmiotów aplikowało o podpisanie umowy o współdziałanie. Pięć wniosków jest w toku rozpatrywania, natomiast jeden wniosek został już pozytywnie rozpatrzony (tj. audyt wstępny został zakończony pozytywną opinią) i w dniu 22.04.2025r. nastąpiło podpisanie umowy o współdziałanie z wnioskodawcą.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Marcin Łoboda

Sekretarz Stanu,

Szef Krajowej Administracji Skarbowej