

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania to instrument, który wszedł w życie 15 lipca 2016 roku na mocy ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 846). Znajdzie on zastosowanie do każdej czynności dokonanej przede wszystkim (lub wyłącznie) w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, uzyskanej po dniu 15 lipca 2016 roku, jeżeli sposób działania był sztuczny.

Zakres zastosowania klauzuli

Niestety ustawodawca nie wskazuje wprost, kiedy organ podatkowy zakwestionuje dokonane transakcje. Wskazuje jedynie, że dana czynność może zostać uznana za podlegającą pod klauzulę unikania opodatkowania, jeżeli została podjęta przede wszystkim (lub wyłącznie) w celu osiągnięcia korzyści podatkowej.

Korzyścią podatkową w rozumieniu klauzuli jest niepowstanie lub odsunięcie w czasie zobowiązania podatkowego, a także obniżenie jego wysokości, albo powstanie lub zawyżenie straty podatkowej. Za korzyść podatkową uznaje się również powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku, albo podwyższenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku.

Korzyść podatkowa w wyniku zespołu powiązanych ze sobą czynności

Ustawodawca poszerzył powszechnie przyjęte rozumienie czynności przyjmując, że w rozumieniu klauzuli, oznacza ona także zespół powiązanych ze sobą czynności, dokonanych przez te same bądź różne podmioty. W takim przypadku wysokość korzyści podatkowych oblicza się, sumując korzyści podatkowe wynikające z tych czynności.

Ustawodawca ograniczył stosowanie klauzuli, wskazując, że nie znajdzie ona zastosowania:

1. gdy korzyść podatkowa lub suma korzyści podatkowych osiągniętych przez podmiot z tytułu czynności nie przekracza w okresie rozliczeniowym 100.000 zł, a w przypadku podatków, które nie są rozliczane okresowo – jeżeli korzyść podatkowa z tytułu czynności nie przekracza 100.000 zł,
2. do podmiotu, który uzyskał opinię zabezpieczającą – w zakresie objętym opinią, do dnia doręczenia uchylene lub zmiany opinii zabezpieczającej,
3. do podmiotu, którego wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej nie został załatwiony w terminie – w zakresie objętym wnioskiem, do dnia doręczenia zmiany opinii zabezpieczającej,
4. do podatku od towarów i usług oraz do opłat i niepodatkowych należności budżetowych,
5. jeżeli zastosowanie innych przepisów prawa podatkowego pozwala na przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania.

Klauzula o unikaniu opodatkowania znajdzie zatem zastosowanie w przypadku, gdy główny lub jeden z głównych celów zawarcia transakcji, utworzenia struktury, czy też odnoszący się do uzyskania dochodu został podjęty jedynie w celu osiągnięcia korzyści podatkowej.

Skutki zastosowania klauzuli unikania opodatkowania

Jeżeli organ podatkowy uzna, że działanie podmiotu było sztuczne, a tym samym czynność została dokonana w celu uniknięcia opodatkowania, to skutki podatkowe danej czynności określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby tej czynności nie dokonano.

Z kolei sposób działania uznaje się za sztuczny, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności faktycznych należy przyjąć, że podmiot działający rozsądnie, mając na uwadze szerokie spektrum okoliczności, a nie jedynie osiągnięcie korzyści podatkowej, nie przeprowadziłby danej transakcji lub nie dokonałby określonej czynności.

Opinia zabezpieczająca

Klauzula nie znajdzie zastosowania do podmiotu, który w określonych terminach uzyskał opinię zabezpieczającą. Opinia ta może dotyczyć zarówno czynności planowanej, rozpoczętej, jak i dokonanej, a jej uzyskanie może stanowić zabezpieczenie przed negatywnymi skutkami uznania dokonywanej czynności za sztuczną. W celu uzyskania opinii zabezpieczającej należy zwrócić się do ministra właściwego do spraw finansów publicznych z wnioskiem o jej wydanie. Wniosek ten wykazuje podobieństwa do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego i podlega opłacie w wysokości 20.000 zł.

Wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej załatwia się bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia otrzymania wniosku przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Do powyższego terminu nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony, albo z przyczyn niezależnych od organu.

W szczególnych przypadkach minister właściwy do spraw finansów publicznych może z urzędu zmienić wydaną opinię zabezpieczającą lub odmowę wydania opinii zabezpieczającej. Takimi przypadkami są sprzeczność opinii z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Autorzy:

Anna Szkudlarek, doradca podatkowy i radca prawny, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy

Karolina Durbacz, prawnik, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy