

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

📅 09.11.2021

Od 15 lipca 2016 r. obowiązują przepisy, które umożliwiają Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej stosowanie generalnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Regulacje te – zmienione z dniem 1 stycznia 2019 r. – określają granice legalnej optymalizacji podatkowej.

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami o przeciwdziałaniu unikania opodatkowania, od 1 stycznia 2019 r. klauzula generalna znajduje zastosowanie do czynności dokonanej głównie w celu osiągnięcia korzyści podatkowej lub gdy jednym z głównych celów było osiągnięcie takiej korzyści, jeżeli korzyść ta jest sprzeczna z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu.

Czynność taka nie skutkuje osiągnięciem ww. korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny, tzn. jeżeli nie zostałyby zastosowane przez podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami w dominującej mierze z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych. Do przyczyn tych nie zalicza się celu osiągnięcia korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu.

Szef KAS oceniając, czy sposób działania był sztuczny, bierze pod uwagę m.in.:

- nieuzasadnione dzielenie operacji,
- angażowanie podmiotów pośredniczących mimo braku uzasadnienia ekonomicznego lub gospodarczego,
- elementy prowadzące do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem czynności,
- elementy wzajemnie się znoszące lub kompensujące,
- ryzyko gospodarcze przewyższające spodziewane korzyści inne niż podatkowe w takim stopniu, że należy uznać, że działający rozsądnie podmiot nie wybrałby tego sposobu działania,
- sytuacje, w których osiągnięta korzyść podatkowa nie ma odzwierciedlenia w poniesionym przez podmiot ryzyku gospodarczym lub jego przepływach pieniężnych,
- wystąpienie zysku przed opodatkowaniem, który jest nieznaczny w porównaniu do korzyści podatkowej nie wynikającej bezpośrednio z rzeczywiście poniesionej ekonomicznej straty,
- angażowanie podmiotu, który nie prowadzi rzeczywistej działalności gospodarczej lub nie pełni istotnej funkcji ekonomicznej, lub który posiada siedzibę lub miejsce zamieszkania w kraju lub na terytorium stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

W przypadku stwierdzenia unikania opodatkowania, Szef KAS w drodze decyzji określa skutki podatkowe takich czynności, na podstawie takiego stanu rzeczy jaki mógłby zaistnieć gdyby czynności dokonał podmiot kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej.

W sytuacji gdy okoliczności wskazują, że osiągnięcie korzyści podatkowej było jedynym celem dokonanej czynności, skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby czynności nie dokonano.

Szef KAS ma też możliwość określenia skutków podatkowych z pominięciem przepisu ustawy podatkowej, jeżeli ww. korzyść podatkowa została osiągnięta w wyniku zastosowania takiego przepisu określającego warunki przyznania zwolnienia podmiotowego lub przedmiotowego, wyłączenia z podstawy opodatkowania, w tym wyłączenia przychodów (dochodów) z opodatkowania, lub odliczenia od przychodu, dochodu lub podatku.

Klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania nie stosuje się:

- do podmiotu, który uzyskał opinię zabezpieczającą – w zakresie objętym opinią, do dnia doręczenia uchylecia lub zmiany opinii zabezpieczającej,
- do podmiotu który zawarł porozumienie podatkowe – w zakresie objęty tym porozumieniem,
- do podatku od towarów i usług oraz do opłat i niepodatkowych należności budżetowych.

Wydanie decyzji z zastosowaniem klauzuli, odnośnie korzyści uzyskanej po dniu 1 stycznia 2019 r., może skutkować ustaleniem dodatkowego zobowiązania podatkowego.

Od decyzji wydanej w I instancji przez Szefa KAS służy stronie odwołanie, na zasadach ogólnych określonych w Ordynacji podatkowej.

Po 1 stycznia 2019 r. Szef KAS może, na wniosek zainteresowanego, wydać decyzję określającą warunki cofnięcia skutków unikania opodatkowania, którą podatnik może uwzględnić składając deklarację lub korektę deklaracji odpowiadającą treści tej decyzji w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. Cofnięcie skutków unikania opodatkowania w ten sposób nie powoduje nałożenia na zainteresowanego dodatkowego zobowiązania podatkowego związanego z unikaniem opodatkowania. Ponadto za okres od dnia złożenia wniosku do dnia cofnięcia skutków unikania opodatkowania zgodnie z otrzymaną decyzją nie są naliczane odsetki od zaległości podatkowych związanych z osiągnięciem nienależnej korzyści podatkowej.

Rada do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania

Zasadność zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania w indywidualnych sprawach ocenia Rada do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania. Opinia Rady wydawana jest na wniosek Szefa KAS w toku postępowania lub na wniosek strony zawarty w odwołaniu od decyzji wydanej z zastosowaniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

Opinie zabezpieczające

Wprowadzona procedura przewiduje również możliwość wystąpienia do Szefa KAS o wydanie opinii zabezpieczającej. Wniosek o wydanie opinii może dotyczyć czynności planowanej, rozpoczętej lub dokonanej i powinien zawierać m.in.^[1]:

- dane identyfikujące wnioskodawcę,
- wskazanie podmiotów dokonujących czynności,
- wyczerpujący opis czynności wraz ze wskazaniem powiązań, o których mowa w przepisach dot. cen transferowych, występujących pomiędzy podmiotami,
- Numer Schematu Podatkowego w rozumieniu przepisów o MDR, odnoszący się do uzgodnienia albo wyjaśnienie, z jakich powodów faktycznych lub prawnych uzgodnienie nie podlegało zgłoszeniu celem nadania NSP,
- wskazanie celów, których realizacji czynność ma służyć,
- wskazanie ekonomicznego lub gospodarczego uzasadnienia czynności,
- określenie skutków podatkowych, w tym korzyści podatkowych, będących rezultatem czynności objętych wnioskiem,
- wskazanie innych korzyści podatkowych, niepodlegających ocenie określonej w ramach opinii zabezpieczającej, których osiągnięcie uzależnione jest choćby pośrednio od dokonania czynności,
- wskazanie innych czynności planowanych, rozpoczętych lub dokonanych, od których choćby pośrednio uzależnione jest osiągnięcie korzyści podatkowych,
- przedstawienie własnego stanowiska w sprawie.

Szef KAS wydaje opinię zabezpieczającą, jeżeli przedstawione we wniosku okoliczności wskazują, że do korzyści podatkowej wynikającej z czynności nie mają zastosowania przepisy dotyczące unikania opodatkowania.

Wniosek o wydanie opinii podlega opłacie w wysokości 20.000 zł, a od piątego i kolejnego zainteresowanego ulega ona zwiększeniu o 5.000 zł. Opłatę należy wpłacić **w terminie 7 dni** od dnia złożenia wniosku, na następujący rachunek:

Nazwa posiadacza rachunku:

Ministerstwo Finansów
Departament Finansów i Księgowości
00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12

Nazwa banku:

Narodowy Bank Polski O/O Warszawa
Nr rachunku bankowego
10 1010 1010 0038 2522 3100 0000

Opiniowanie wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej

Regulacje zakładają również możliwość niewydania interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje przypuszczenie, że mogą być one przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Zasadność niewydania interpretacji indywidualnej w powyższym zakresie jest opiniowana przez

Szefa KAS.

Szczegółowe warunki stosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania zostały określone w Ordynacji podatkowej, w szczególności w Dziale IIIA tej ustawy.

[¹] Zakres informacji wymaganych do przedłożenia wniosku o wydanie opinii zabezpieczającej został określony ustawowo. W tym zakresie nie wydano aktu wykonawczego określającego formularz, na którym zainteresowany składałby wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej.