

GAAR: cele ekonomiczne czynności wskazane przez stronę (praktyka orzecznicza)

adw. Marek Gizicki | dor. pod. Jakub Pachecka (Deloitte Legal, Ostrowski, Gizicki i Wspólnicy sp.k.)

Treść przepisów

Art. 119d Ordynacji podatkowej (w stanie prawnym sprzed 1 stycznia 2019 r.):

Czynność uznaje się za podjętą przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, gdy pozostałe cele ekonomiczne lub gospodarcze czynności, wskazane przez podatnika, należy uznać za mało istotne.



Art. 119d Ordynacji podatkowej (w stanie prawnym od 1 stycznia 2019 r.):

Przy ocenie, czy osiągnięcie korzyści podatkowej było **głównym** lub **jednym z głównych celów** dokonania czynności, bierze się pod uwagę **cele ekonomiczne** czynności **wskazane przez stronę**.

Art. 6 ust. 1 Dyrektywy ATAD:

Na użytek obliczenia zobowiązania z tytułu podatku od osób prawnych państwo członkowskie nie uwzględnia jednostkowych ani seryjnych uzgodnień, które - z uwagi na to, że **głównym celem** lub **jednym z głównych celów** ich wprowadzenia było uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem mającego zastosowanie prawa podatkowego - są nierzeczywiste, wzięwszy pod uwagę wszystkie stosowne fakty i okoliczności. Jednostkowe uzgodnienie może obejmować więcej niż jeden etap lub więcej niż jedną część.

*„W pierwotnym brzmieniu analizowanego przepisu (tj. do końca 2018 r.) dla stwierdzenia abuzywności czynności niezbędne było, by cel korzyści sprzeczny z przedmiotem i celem ustawy podatkowej był celem "przede wszystkim", tj. celem wysuwającym się na pierwszy plan wśród ewentualnych innych celów działań podatnika. **Regulacja zawarta w pierwotnej wersji przepisu była więc bardziej liberalna dla podatników: by zakwestionować abuzywność czynności, musieli oni wykazać co najmniej, że czynność miała inne, co najmniej równie ważne jak korzyść podatkowa cele.**” (Wyrok WSA w Warszawie z 17.11.2022 r., III SA/Wa 283/22)*

Cele ekonomiczne istotniejsze niż cele podatkowe (judykatura)

Wyrok WSA w Warszawie z 17.11.2022 r. (III SA/Wa 283/22)

KORZYŚĆ PODATKOWA: obniżenie podstawy opodatkowania budowli (PoN)

CELE EKONOMICZNE: ograniczenie ryzyk regulacyjnych i związanych z tym kosztów

- *„Zagadnieniem spornym były konsekwencje prawopodatkowe przeprowadzonej przez skarżącą transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego infrastruktury telekomunikacyjnej dokonanej z podmiotem powiązany, zależnym od skarżącej w odniesieniu do zobowiązania podatkowego skarżącej w podatku od nieruchomości za 2016 r.”*
- *„Wskutek dokonanej czynności budowlę spółki stały się własnością podmiotu nieobjętego zakresem regulacyjnym Prezesa UKE. Innymi słowy, przeprowadzenie czynności spowodowało z pewnością znaczące ograniczenie możliwości regulacyjnych prezesa UKE”*
- *„W ocenie Sądu, w świetle wszystkich okoliczności faktycznych i dowodów zgromadzonych w sprawie, **spółka mogła postrzegać jako realne i istotne dla jej interesów zagrożenie nałożenia obowiązku separacji przez regulatora**. Sąd podziela stanowisko zaprezentowane w zdaniu odrębnym do Uchwały nr 4/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 22 lipca 2021 r., zgodnie z którym w aktach sprawy znajdują się liczne dokumenty (m.in. wewnętrzne analizy z lat 2007-2009) wskazujące, iż Strona - niezależnie od prowadzonych analiz i negocjacji z Prezesem UKE - **za realne postrzegała ryzyko podjęcia przez regulatora działań szkodliwych** (z punktu widzenia biznesowego) dla tego podmiotu, a zmierzających do wymuszonej separacji funkcjonalnej, która byłaby znacznie droższa, mniej efektywna i bardziej długotrwała niż dobrowolne rozdzielenie tych funkcji w ramach działalności gospodarczej Strony.”*

Cele ekonomiczne istotniejsze niż cele podatkowe (judykatura)

Wyrok WSA w Warszawie z 31.05.2022 r., III SA/Wa 2309/21

KORZYSC PODATKOWA: zmiana źródła przychodu w PIT (przychód z kapitałów pieniężnych zamiast przychodu ze stosunku pracy)

CELE EKONOMICZNE: funkcjonowanie programu motywacyjno-inwestorskiego

- *„Skarżący został członkiem zarządu swego rodzaju start-up w 2006. Wówczas udziałowcy nie zaproponowali mu udziałów (gdyż jak wskazano wówczas nie chciano doprowadzić do rozwodnienia kapitału), zaproponowano mu wówczas w drodze umowy cywilnoprawnej wypłatę uzależnioną od określonych zdarzeń (upłynnienie udziałów przez udziałowców), gdzie kwota należna Skarżącemu stanowiła określony procent.”*
- *„Dopiero w 2014 r. została zawarta umowa Shadow Share Agreement, ale oczywistym dla Sądu jest to, że ta **umowa stanowiła kontynuację umów wcześniejszych i te same quasi-inwestorskiej pozycji Skarżącego.***
- ***Szef KAS dowodzi pracowniczego charakteru tej wypłaty i wywodzi, że zawarcie umowy cywilnoprawnej służyło osiągnięciu przede wszystkim osiągnięciu korzyści podatkowej.”***
- *„**Nie zauważa jednak Szef KAS, że charakter tej wypłaty - w istocie inwestorski - w sposób zasadniczy odbiega od relacji pracodawca-pracownik. Zapłata wcale nie była za efekt pracy, przynajmniej nie bezpośrednio.”***
- *„**Chodzi jedynie o to, że tak jak wówczas (kilkanaście lat temu) przyjęcie określonej konstrukcji cywilnoprawnej/quasi-inwestorskiej było zasadne biznesowo, tak jej kontynuowanie i dostosowywanie w okresie kiedy stosuje się klauzulę nie spowodowało, że nagle cała konstrukcja stała się sztuczna i przede wszystkim nastawiona na osiągnięcie korzyści podatkowej.** Zdaniem Sądu Strona skarżąca ma rację, że będące przedmiotem prowadzonego postępowania wypłaty otrzymane przez podatnika w 2017 r., kończące Program Motywacyjny, **były z ekonomicznego punktu widzenia skumulowanym efektem całej długości trwania Programu motywacyjno-inwestorskiego”.***

Cele ekonomiczne istotniejsze niż cele podatkowe (judykatura)

Uchwała 8/2022 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania

KORZYŚĆ PODATKOWA: koszty uzyskania przychodów (opłata licencyjna / opłata za najem)

CELE EKONOMICZNE: możliwość pozyskania finansowania zewnętrznego oraz separacja istotnych aktywów od ryzyk związanych z działalnością zakładów

- *„Szef KAS uznał, że Strona (jako komandytariusz, posiadający X% udziału w zyskach Spółki komandytowej) uzyskała korzyść podatkową w postaci obniżenia wysokości zobowiązania podatkowego poprzez zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów: (i) opłat za najem Nieruchomości oraz (ii) opłat licencyjnych za korzystanie ze Znaków Towarowych, ponoszonych przez Spółkę komandytową, na podstawie faktur wystawionych przez Spółkę z o.o.”*
- *„Dla realizacji przedmiotowych inwestycji, oprócz zasobów własnych Grupy i udziałowców, konieczne było pozyskanie finansowania zewnętrznego. Nie mógł być to ani kredyt obrotowy (z powodu zbyt niskich jego kwot, zbyt krótkiego okresu kredytowania oraz braku odnawialności), ani klasyczny kredyt inwestycyjny (z powodu braku jego elastyczności w kontekście faktu, że planowane w ramach całej grupy inwestycje były na różnym etapie realizacji, zaś termin i możliwość ich realizacji był uzależniony od czynników niedających się przewidzieć i niezależnych od Grupy i jej udziałowców, takich jak np. wykonanie prawa pierwokupu przez podmiot trzeci, wprowadzenie planu miejscowego, czy też np. uchwalenie tzw. ustawy odległościowej). Stąd też rozwiązaniem, które zostało uznane za optymalne z punktu widzenia założonych celów ekonomicznych było przeprowadzenie wewnątrzgrupowej transakcji i sprzedaży aktywów.”*

Cele ekonomiczne istotniejsze niż cele podatkowe (judykatura)

Wyrok WSA w Warszawie z 22.02.2023 r., III SA/Wa 2008/22

(źródło: Sąd: Ochrona majątku prywatnego to nie unikanie opodatkowania, Rzeczpospolita z dnia 6 marca 2023 r.)

KORZYŚĆ PODATKOWA: obniżenie opodatkowania (sprzedaż udziałów z poziomu pośrednika / spółki, a nie osoby fizycznej)

CELE EKONOMICZNE: ograniczenie ryzyka odpowiedzialności osobistej wobec inwestora

- *Sprawa dotyczyła podatnika (osoby fizycznej), który przeprowadził transakcję sprzedaży udziałów jednej z kontrolowanych przez niego spółek za pośrednictwem innej spółki. W tym celu wniósł udziały w spółce do innej spółki w ramach neutralnej podatkowo wymiany udziałów. Następnie ta inna spółka sprzedała nabyte udziały na rzecz zewnętrznego inwestora, a zyski ze sprzedaży udziałów przeznaczyła na rozwój prowadzonej działalności gospodarczej. Podstawowym celem podatnika było dokapitalizowanie jednej ze spółek i reinwestowanie zysków ze sprzedaży udziałów oraz ograniczenie odpowiedzialności osobistej podatnika.*
- *Sąd zgodził się z podatnikiem, że sprzedaż udziałów przez osobę fizyczną bezpośrednio wiązałaby się z wystąpieniem istotnych ryzyk prawnych i ekonomicznych i skutkować mogłaby odpowiedzialnością podatnika wobec inwestora i wierzycieli całym jego majątkiem osobistym. Racjonalnie działający podmiot, w ocenie sądu, zachowałby się na miejscu podatnika podobnie, a więc zmierzałby do ograniczenia osobistej odpowiedzialności i do przeniesienia istotnych ryzyk na kontrolowany przez siebie podmiot wyznaczony do zrealizowania transakcji.*

Cele ekonomiczne istotniejsze niż cele podatkowe (judykatura)

Opinia zabezpieczająca z dnia 22 czerwca 2022 r. (DKP2.8011.19.2019)

KORZYŚĆ PODATKOWA: neutralność podatkowa przejęcia majątku spółki

CELE EKONOMICZNE: zwiększenie efektywności struktury korporacyjnej

- *Natomiast planowane połączenie odwrotne należało uznać w świetle wskazanych przez Wnioskodawcę powodów biznesowych (pracowniczych, strukturalnych, finansowych, nadzwyczajnych okoliczności epidemicznych) za uzasadnione ekonomicznie. W ocenie Szefa KAS korzyść podatkowa nie będzie głównym lub jednym z głównych celów realizacji tej czynności. Rzeczywistymi ekonomicznymi celami połączenia odwrotnego będą natomiast: zapewnienie Spółce A możliwości dostosowania struktury korporacyjnej grupy kapitałowej do aktualnie funkcjonującej struktury operacyjnej grupy, zapewnienie Spółce A możliwości korzystania z zasobów pracowniczych oraz zwiększenia efektywności w zarządzaniu przepływami pieniężnymi w grupie, a także postawionych przed Nią wyzwaniami, związanymi ze skutkami epidemii koronawirusa COVID-19.*

Kryterium oceny – wartość i ocena celów ekonomicznych

Wyrok WSA w Warszawie z 30.05.2018 r., III SA/Wa 2226/17

- „Wskazana w art. 119d O.p. istotność celów którymi kierował się podatnik podejmując działanie podlegające ocenie w kontekście unikania opodatkowania jest pojęciem, które można ocenić na podstawie **obiektywnych kryteriów**. Wskazanie w treści tego przepisu korzyści podatkowych oraz celów gospodarczych i ekonomicznych uzasadnia twierdzenie, że kryterium tym przede wszystkim jest wartość korzyści oraz znaczenie finansowe pozostałych celów czynności. Jednakże **treść tego przepisu nie wskazuje, że kryterium finansowe jest jedynym miernikiem istotności celów, którymi kierował się podatnik, co oznacza że gdyby nawet względy finansowe miały świadczyć na niekorzyść podatnika to może odwołać się do innych niż finansowe kryteriów oceny istotności celów wskazanych w O.p.**”

Niemniej z uwagi na okoliczność, że:

- „Wskazywane przez Skarżącą **oszczędności** na nabyciu gwarancji stanowiącej zabezpieczenie procesu skupu jej Akcji przez B. za pośrednictwem M., **wynoszące około 3 500 000 zł, nie miały istotnego znaczenia w porównaniu z wartością korzyści podatkowej uzyskanej w wyniku transakcji opisanej we wniosku o wydanie opinii zabezpieczającej. W wyniku tej transakcji po stronie Skarżącej wystąpiła strata podatkowa wynosząca ponad 429 mln. zł.**”

Zagadnienia z zakresu postępowania dowodowego

- *„Wykazanie istnienia określonego celu ekonomicznego (gospodarczego) i jego uzasadnienie obciąża podatnika (wskazane przez stronę). Natomiast obowiązkiem organu podatkowego jest wykazanie, że osiągnięcie korzyści podatkowej w relacji do celu ekonomicznego było głównym lub jednym z głównych celów dokonania czynności.” (wyrok WSA w Warszawie z 15.06.2022 r., III SA/Wa 685/22);*
- *„Konfrontowanie to wymagało po prostu wiedzy z zakresu prawa handlowego, podatkowego i cywilnego, wymagało też elementarnego doświadczenia życiowego oraz notoryjnej znajomości zasad zarządzania przedsiębiorstwem. W ocenie Sądu Organ, dysponując tymi środkami oceny stanowiska A. B., trafnie zidentyfikował brak jakiegokolwiek celu gospodarczego podjętych transakcji.” (wyrok WSA w Warszawie z 20.09.2021 r., III SA/Wa 585/21);*
- *„Im dalej organ sięga wstecz (to jest im dawniejsza jest czynność skutkująca osiągnięciem obecnie korzyści), tym z jednej strony w praktyce trudniej jest wykazać organowi istnienie przesłanek klauzuli, zaś jednocześnie z drugiej strony **tym bardziej stanowczo wszystkie wątpliwości należy interpretować na korzyść podatnika.**” (wyrok WSA w Warszawie z 17.11.2022 r., III SA/Wa 283/22).*

Post factum

WSA w Warszawie z 20.04.2022 r., III SA/Wa 1745/21

*„Transakcja, **wbrew założeniom** skarżącego, **nie doprowadziła** do rzeczywistej dywersyfikacji aktywów funduszu, a wypłata oprocentowania - biorąc pod uwagę brak środków własnych i brak prowadzenia przez trzy spółki z o.o. działalności - nadal była uzależniona od dochodu wypracowanego przez spółkę produkcyjną.”*

vs.



Ante factum

Wyrok WSA w Warszawie z 17.11.2022 r., III SA/Wa 283/22

„Nie można więc oceniać motywacji skarżącej z perspektywy wydarzeń późniejszych, lecz należy uwzględniać okoliczności i stan wiedzy, które występowały przed podjęciem czynności w dniu 31 stycznia 2009 r.”

„(...) w odniesieniu do czynności, które zostały dokonane w czasie znacznie odległym, wydanie przez organ decyzji z zastosowaniem art. 119a o.p. może mieć miejsce jedynie w przypadkach skrajnych i jednoznacznych.”

Niezgodność celów podatnika z prawem

WSA w Warszawie z 20.09.2021 r., III SA/Wa 585/21

KORZYŚĆ PODATKOWA: powstanie straty podatkowej na skutek sprzedaż majątkowego prawa autorskiego do oznaczenia słowno – graficznego

CELE EKONOMICZNE: (1) chęć uniknięcia ryzyk gospodarczych grożących znakowi towarowemu (2) przeciwdziałanie zmianom kapitałowym i dostosowanie struktury grupy do zmieniającego się otoczenia

- ***„Ogólnikowe zapewnienia, że zmiany wynikały z chęci dostosowania struktury do zmieniającego się otoczenia, uniknięcia skutków niekorzystnych działań konkurencji lub dostosowania się do nowych tendencji rynkowych sg nieprzekonujące i pozorne.”***
- ***„Należy odnotować, że Skarżąca dysponowała wszystkimi udziałami w A. Sp. z o.o., co oznacza, że – jak obrazowo ujął to Organ w zaskarżonej decyzji – czynność sprzedaży prawa do znaku towarowego doprowadziła do przesunięcia tych praw "z kieszeni do aktówki".”***
- ***„Przedsięwzięty środek "naprawczy" nie pełnił wcale, w ocenie Sądu, żadnej funkcji zmniejszającej wspomniane ryzyko, o ile ono w ogóle istniało. (...) Sama deklarowana przez A. B. chęć uniknięcia ryzyk gospodarczych grożących znakowi towarowemu, czyli - de facto - uniknięcie egzekucji roszczeń wierzycieli, jest celem sprzecznym z prawem. Dłużnik nie może liczyć na ochronę prawną działań zmierzających do utrudnienia lub uniemożliwienia wierzycielom cywilnym dochodzenia swoich uprawnionych roszczeń z szeroko pojętego majątku dłużnika.”***

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania

a moc ochronna interpretacji indywidualnych

Sławomir Pilarczyk | Senior Manager



Ochrona wnioskodawcy

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.)

Art. 14k

§ 1. Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

(...)

Art. 14na

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1) z zastosowaniem art. 119a;

(...)

Norma intertemporalna

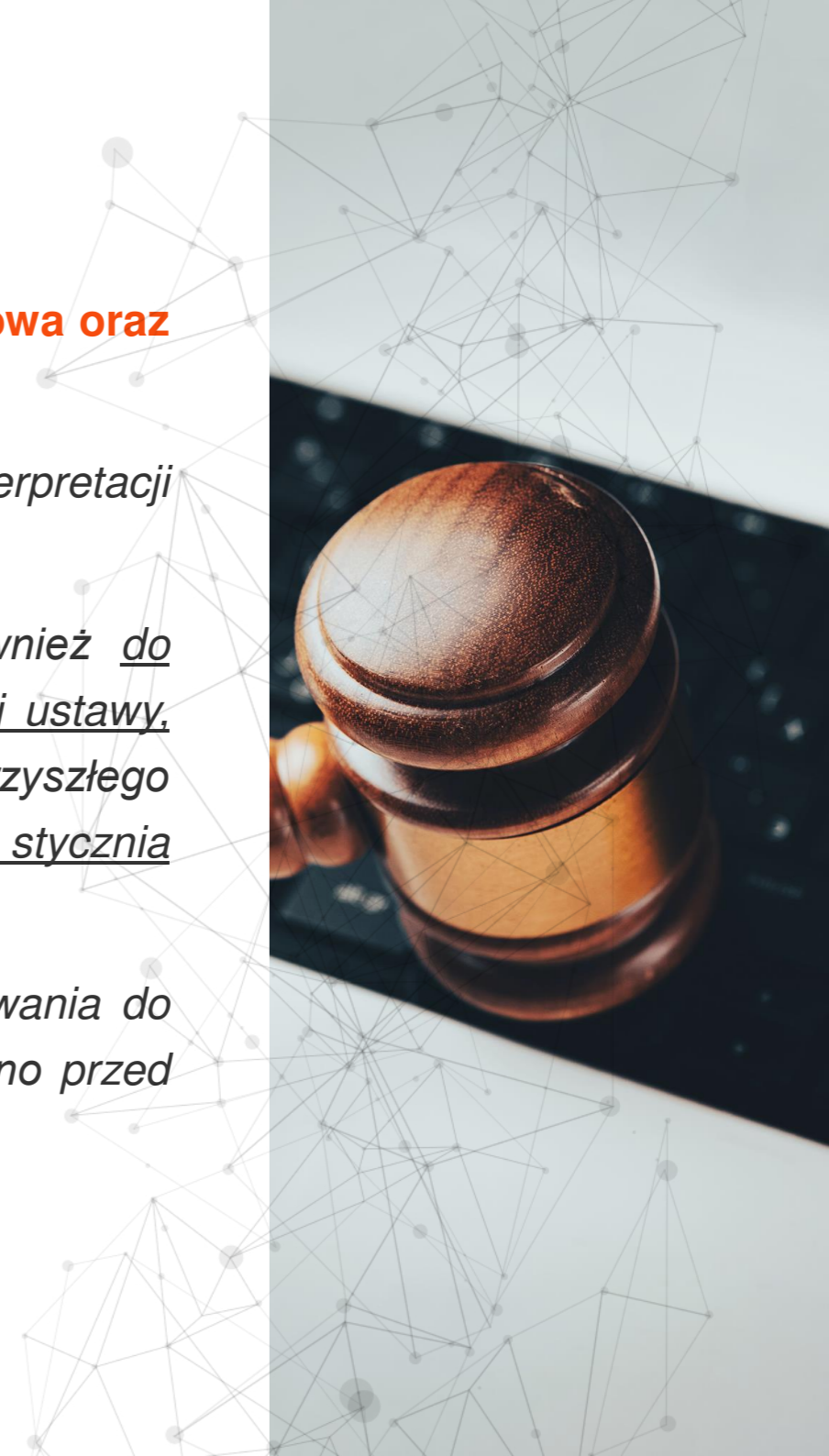
Art. 5 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846 z późn. zm.).

1. *Przepis art. 14na ustawy zmienianej w art. 1 ma zastosowanie do interpretacji indywidualnych wydanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*

1a*. *Przepis art. 14na ustawy zmienianej w art. 1 ma zastosowanie również do interpretacji indywidualnych wydanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jeżeli korzyść podatkowa wynikająca ze stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będącego przedmiotem interpretacji indywidualnej została uzyskana od dnia 1 stycznia 2017 r.*

2. *Przepisy art. 14b § 5b i 5c ustawy zmienianej w art. 1 nie mają zastosowania do interpretacji indywidualnych, w przypadku których wnioski o ich wydanie złożono przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.*

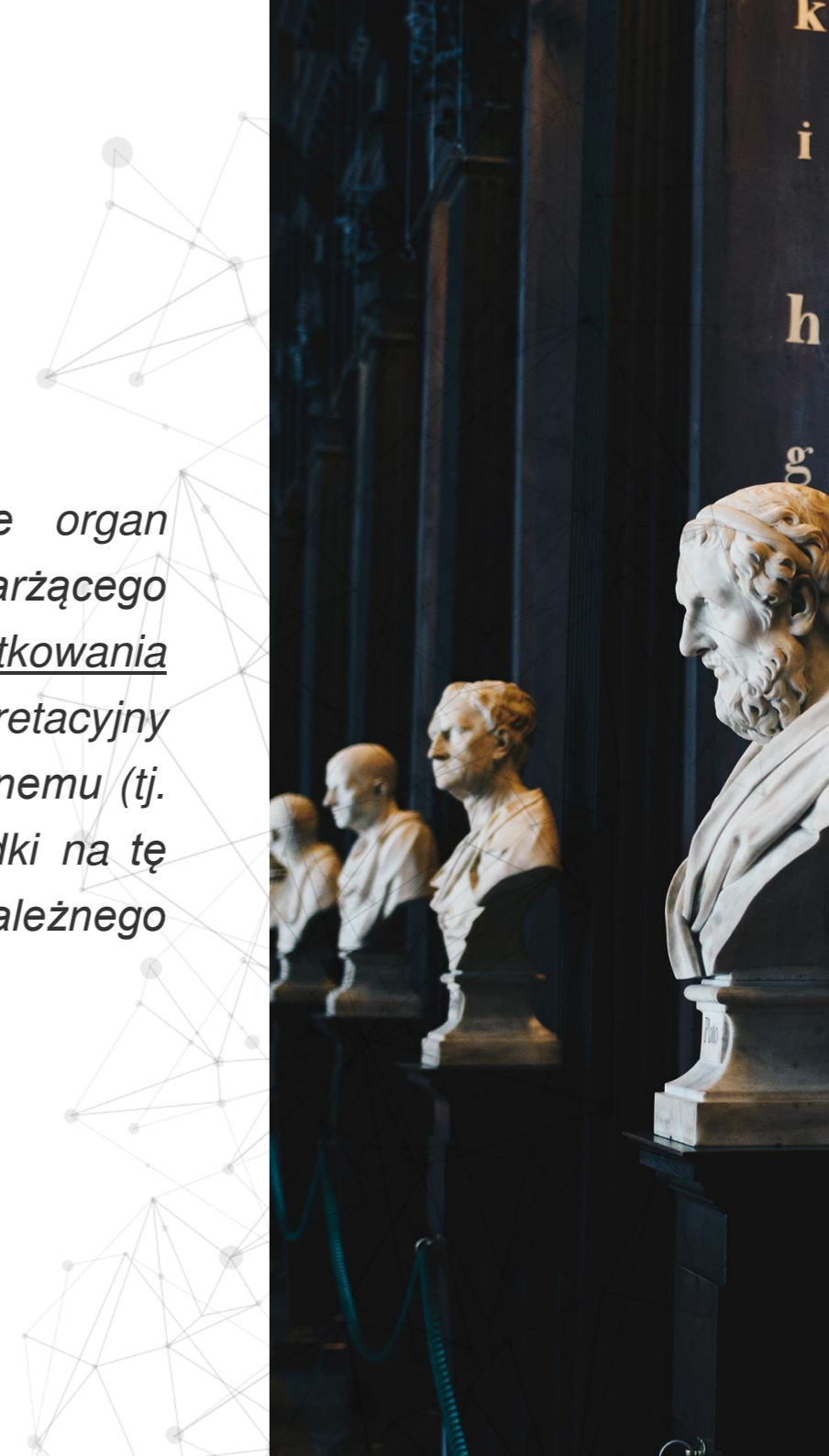
***Regulacja weszła w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.**



Odmowa mocy ochronnej | III SA/Wa 2998/21

Wyrok WSA w Warszawie z 23 czerwca 2022 r., III SA/Wa 2998/21

„Odnosząc powyższy pogląd do niniejszej sprawy należy podnieść, że organ interpretacyjny - według interpretacji indywidualnych przedstawionych przez skarżącego - nie miał możliwości zapoznania się z całym schematem unikania opodatkowania (zespołem czynności) dostrzeganym z perspektywy skarżącego. Organ interpretacyjny nie został także poinformowany, że skarżący udzieli pożyczki podmiotowi zależnemu (tj. M. sp. z o.o.) od likwidowanego podmiotu zależnego (K. sp. j.) oraz że środki na tę pożyczkę będą pochodziły od poprzednika prawnego likwidowanego podmiotu zależnego (K. sp. z o.o.)”.



Odmowa mocy ochronnej | III SA/Wa 2998/21

„Przyjmując, że do końca 2016 r. podatnicy mogli korzystać z ochronnej mocy interpretacji indywidualnych względem klauzuli generalnej, to zmianę wprowadzoną 15 lipca 2016 r. należy traktować tak samo jak każdą inną zmianę przepisów prawa materialnego. Aby móc wywieść moc ochronną z wydanych interpretacji indywidualnych, treść tych interpretacji powinna uwzględniać cały schemat unikania opodatkowania oraz wiernie opisywać czynności dokonane po 15 lipca 2016 r., także w kontekście mającym znaczenie dla zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. (...) Bez znaczenia jest przy tym podnoszona przez skarżącego okoliczność, że dostrzeżone rozbieżności są irrelewantne dla innych przepisów materialnego prawa podatkowego niż klauzula generalna. Od 15 lipca 2016 r. te rozbieżności stały się bowiem kluczowe dla stosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, a wprowadzenie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania stanowi także o zmianie stanu prawnego”.



Odmowa mocy ochronnej | III SA/Wa 2998/21

„Nawet zatem gdyby uznać, że na mocy art. 5 ust. 1a ustawy wprowadzającej, otrzymana interpretacja indywidualna mogła chronić przed skutkami zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania w zakresie korzyści uzyskanych do końca 2016 r., organ odwoławczy zasadnie przyjął, że wobec wskazywanych przez stronę interpretacji należy zachować ten sam miernik oceny. Różnice pomiędzy zaistniałym i stwierdzonym w postępowaniu stanem faktycznym a opisem zdarzeń przyszłych zawartych we wskazanych interpretacjach indywidualnych są istotne, mają znaczenie dla oceny przesłanek występujących w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej i - niezależnie od innych wskazanych wcześniej powodów - wykluczają zastosowanie art. 14k § 1 oraz 14m § 1 i 3 Ordynacji podatkowej w niniejszej sprawie”.

Analogiczne tezy pojawiają się również w innych wyrokach WSA w Warszawie, w tym w wyroku z dnia 12 października 2021 r., III SA/Wa 830/21, czy w wyroku z dnia 29 października 2021 r., III SA/Wa 1247/21.



Crido. Warto zapytać.



Sławomir Pilarczyk

Senior Manager

M: +48 532 859 539

E: slawomir.pilarczyk@crido.pl



CRIDO

ul. Towarowa 28

00-839 Warszawa


T: +48 22 324 59 00

E: crido@crido.pl

crido.pl

TAXAND

The TAXAND logo consists of a small icon of four dots arranged in a square, followed by the word 'TAXAND' in white, uppercase, sans-serif font.



Zrobiłbym to inaczej, czyli o czynności odpowiedniej

Warszawa, 19 kwietnia 2023 r.

Agnieszka Tałasiewicz, Michał Goj

■ ■ ■
The better the question. The better the answer.
The better the world works.



EY

Building a better
working world

Czynność odpowiednia - definicja

Art. 119a § 3

Za odpowiednią uznaje się czynność, której **podmiot mógłby w danych okolicznościach dokonać**, jeżeli **działałby rozsądnie i kierował się zgodnymi z prawem celami** innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu, a **sposób działania nie byłby sztuczny**. Czynność odpowiednia może polegać **także na zaniechaniu** działania.



- ▶ Czynność odpowiednia a zdarzenia faktyczne
- ▶ Czynność odpowiednia a założony efekt czynności
- ▶ Czynność odpowiednia a czynność całkowicie sztuczna
- ▶ Czynność odpowiednia a warunki zwolnienia, odliczenia, wyłączenia z podstawy opodatkowania, wyłączenia przychodów z opodatkowania

Czynność odpowiednia a przedmiot orzekania

Art. 119a § 2 OP

W sytuacji określonej w § 1 skutki podatkowe czynności **określa się na podstawie takiego stanu rzeczy**, jaki mógłby zaistnieć, gdyby dokonano **czynności odpowiedniej**.

Art. 119a § 6 OP

Jeżeli korzyść podatkowa (...) w wyniku (...) zwolnienia podmiotowego lub przedmiotowego, wyłączenia z podstawy opodatkowania (...), to skutki podatkowe **określa się na podstawie stanu prawnego**, jaki zaistniałby, gdyby dany przepis ustawy podatkowej nie miał zastosowania. (...)

Art. 24b § 2 OP

Jeżeli strony, dokonując czynności prawnej, o której mowa w § 1, **osiągnęły zamierzony rezultat gospodarczy, dla którego odpowiednia** jest inna czynność prawna lub czynności prawne, skutki podatkowe **wywodzi się z tej innej czynności prawnej** lub czynności prawnych.

- ▶ Czynność odpowiednia wskazana przez stronę w toku postępowania
 - ▶ Charakter uprawnienia
 - ▶ Związanie organu
 - ▶ Zakres czasowy uprawnienia
 - ▶ Gwarancje procesowe

Art. 119a § 4 OP: Jeżeli w toku postępowania strona wskaże czynność odpowiednią, skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby dokonano tej czynności.

„Ponadto stronie postępowania służy gwarancja zawarta w art. 119a § 4 tej ustawy. Na podstawie tego przepisu organ podatkowy zobowiązany jest przyjąć czynność odpowiednią wskazaną przez stronę postępowania; w niniejszej sprawie natomiast skarżący takiej czynności nie przedstawił”

Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 czerwca 2022 r., sygn. akt III SA/Wa 2998/21 (nieprawomocny).

- ▶ Zasady postępowania dowodowego przy ustalaniu przez organ czynności odpowiedniej
 - ▶ Dowód vs oparte o doświadczenie życiowe przypuszczenie
 - ▶ Zastosowanie art. 187, 191 i 192 Ordynacji podatkowej
 - ▶ Gwarancje procesowe

*Art. 119l OP: W sprawach nieuregulowanych w niniejszym rozdziale **stosuje się przepisy działu IV** oraz przepisy art. 45, art. 46, art. 49, art. 49b i art. 51 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej.*

Podsumowanie / pytania

- ▶ Agnieszka Tałasiewicz, Partner EY - agnieszka.talasiewicz@pl.ey.com
- ▶ Michał Goj, Partner EY - michal.goj@pl.ey.com