

Regulacje w zakresie unikania opodatkowania. Komentarz praktyczny

Przejdź do produktu www.ksiegarnia.beck.pl

Przedmowa

Po upływie wielu dekad funkcjonowania różnego rodzaju metod unikania opodatkowania, organizacje międzynarodowe oraz administracje podatkowe przeszły z fazy dyskusji na temat walki z tym procederem do wdrażania konkretnych rozwiązań.

W przypadku kraju członkowskiego Unii Europejskiej można wskazać przynajmniej na dwa programy wprowadzanych rozwiązań. Pierwszy związany jest z międzynarodowymi planami przeciwdziałania unikaniu opodatkowania, w których prym wiedzie OECD. Istotne znaczenie miał program „Plan działania w sprawie BEPS” (BEPS – ang. *Base Erosion Profits Shifting*, czyli erozja podstawy opodatkowania i transfer zysków). Ponieważ nie ma on charakteru prawnie wiążącego to poszczególne administracje swobodnie decydowały czy oraz w jaki sposób wdrażać poszczególne działania. W zależności od rodzaju zmian, wytyczne wynikające z raportu BEPS wymagały implementacji do różnego rodzaju źródeł prawa. W niektórych przypadkach niezbędne było zmienianie przepisów w krajowym porządku prawnym (zarówno w formie ustawy, jak i rozporządzenia), część zmian nie wymagała takowej implementacji, z kolei w niektórych należało zmienić umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Jedno z działań BEPS zostało wykonane poprzez wejście w życie *Multirateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties* (zwana w Polsce Konwencją MLI).

Drugi program związany jest z działaniami legislacyjnymi Unii Europejskiej, których celem było ograniczenie unikania opodatkowania. Unia Europejska dysponuje z kolei możliwością wprowadzenia własnego ustawodawstwa i następczej kontroli prawidłowości jego stosowania przez państwa członkowskie, w związku z czym reformy mogą być dostosowane do kontekstu UE i usunąć niespójności w skali Unii. W wyniku przyjętego planu: Sprawiedliwy i skuteczny system opodatkowania przedsiębiorstw w Unii Europejskiej: pięć głównych obszarów działania, zostały wydane dyrektywy omówione w komentarzu.

Dodatkowy aspekt związany z międzynarodowym unikaniem opodatkowania dotyczy rozstrzygania sporów dotyczących interpretacji umów o unikaniu opodatkowaniu, któremu poświęcony jest odrębny rozdział opracowania.

Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania nie dotyczy tylko transakcji transgranicznych, ale także czynności krajowych. W tym zakresie należy w szczególności podkreślić rolę ogólnej klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania oraz klauzul szczególnych.

Przedmowa

Nieokreślone zwroty oraz duży zakres interpretacyjny tych klauzul mogą rodzić obawy naruszenia konstytucyjnie chronionych praw i swobód obywatelskich. Ma to także znaczenie w kontekście przebiegu kontroli i postępowań podatkowych dotyczących unikania opodatkowania. W szczególności należy poddać ocenie próby reklasyfikowania czynności przed wejściem w życie klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania, zwłaszcza na podstawie art. 199a OrdPU oraz art. 15 PDOPrU.

Niniejsze opracowanie ma na celu omówienie wprowadzonych instrumentów przeciw unikaniu opodatkowania. Nie zostaje poddana ocenie konieczność istnienia takich regulacji, ale sama ich konstrukcja, a także sposób implementacji dyrektyw UE. W szczególności zostanie zbadana jakość legislacji krajowej, a tym samym możliwość stosowania przepisów zapobiegających unikaniu opodatkowania przez adresatów tych norm prawnych. Niejednokrotnie może prowadzić to do wątpliwości co do ich zgodności z Konstytucją RP. Zwłaszcza w kontekście wyjątkowej represyjności niektórych rozwiązań. Pojawią się zatem również postulaty *de lege ferenda*.

Komentarz ma także na celu omówienie praktycznych aspektów stosowania regulacji przeciw unikaniu opodatkowania. Zwracamy szczególną uwagę na wątpliwości interpretacyjne, a tym samym możliwe różne konsekwencje prawne. Jako szczególnie istotną jawi się konieczność ochrony praw podatnika, w tym także postulat prokonstytucyjnej wykładni przepisów oraz rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika. Tylko w takiej sytuacji możliwe będzie zapewnienie równowagi stron stosunku prawnopodatkowego.

Warszawa, marzec 2020 r.

Autorzy

[Przejdź do księgarni →](#)