

Prawo podatkowe



Anna Zięba

doradca podatkowy,
adwokat (New York State)
a.zieba@kochanski.pl
+48 883 323 480

ZMIANY W BILATERALNYCH UMOWACH O UNIKANIU PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA

Zgodnie z zapowiedziami Ministerstwa Finansów, trwa proces renegocjacji łączących Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Do tej pory w 2012 r. doszło do podpisania aż 4 protokołów zmieniających obecnie obowiązujące umowy – z Cyprem, Islandią, Luksemburgiem oraz Norwegią. Obecnie łączące Polskę umowy z Czechami oraz z Kanadą zastąpią nowe umowy.

Proces wejścia w życie zmian wynikających z w/w umów i protokołów jeszcze się nie zakończył, ale jest prawdopodobne, że co najmniej niektóre z nich obowiązywać będą już od stycznia 2013 r.

Jednocześnie, trwa proces nawiązywania współpracy z krajami, z którymi dotąd Polski nie łączyły dwustronne umowy podatkowe, w tym również z krajami uznawanymi przez Polskę za tzw. raje podatkowe.

W efekcie, z dniem 1 stycznia 2013 r. wejdzie w życie umowa z Arabią Saudyjską, a na zakończenie procesu ratyfikacji czeka podpisana w 2011 r. umowa z Jersey. Gdy to nastąpi, liczba obowiązujących bilateralnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania łączących Polskę zwiększy się do 85.

Największe zmiany dla podatników przyniesie wejście w życie protokołów do umów: polsko-cyprijskiej oraz polsko-luksemburskiej. Dla podatników korzystających dotychczas z preferencyjnych postanowień w/w umów, oznaczać to będzie konieczność modyfikacji obecnie funkcjonujących rozwiązań biznesowych.

Zmiany w umowie polsko-cyprijskiej

Jedną z najbardziej znaczących zmian, jaką wprowadzi protokół, jest eliminacja tzw. klauzuli „tax sparing” (inaczej zaliczenia fikcyjnego), która umożliwiła odliczenie od podatku należnego w Polsce, podatku, który w świetle umowy mógłby zostać pobrany na Cyprze, ale który faktycznie pobierany nie jest. W praktyce, klauzula „tax sparing” pozwala na opodatkowanie dywidend wypłacanych przez spółki cyprijskie polskim udziałowcom stawką 9%. Jest to możliwe, gdyż Cypr, choć w świetle umowy jest uprawniony do opodatkowania dywidend 10% podatkiem u źródła, podatku tego nie pobiera, a mimo to, polski podatnik może ten „fikcyjny podatek” odliczyć.

Skutkiem usunięcia klauzuli „tax sparing” będzie obowiązek opodatkowania w Polsce dywidend otrzymanych przez osoby fizyczne - udziałowców spółek cypryjskich - standardową 19% stawką.

Protokół zmienia także zasady opodatkowania wynagrodzenia dyrektorów spółek cypryjskich. Obecnie, zgodnie z umową, wynagrodzenie otrzymywane z tytułu pełnienia funkcji dyrektorów w spółkach cypryjskich przez polskich rezydentów podatkowych, opodatkowane jest na Cyprze. Po wejściu w życie protokołu, wynagrodzenie takie opodatkowane będzie w miejscu zamieszkania takiego dyrektora. Jeżeli więc polski rezydent podatkowy otrzyma wynagrodzenie z tytułu pełnienia funkcji dyrektora w spółce cypryjskiej, będzie ono podlegało opodatkowaniu w Polsce na zasadach ogólnych (tj. według stawki progresywnej 18% i 32%).

Kolejnym niekorzystnym dla podatników rozwiązaniem jest zmiana przewidzianej w umowie metody o unikaniu podwójnego opodatkowania, mającej zastosowanie do zysków przedsiębiorstw oraz zysków ze sprzedaży majątku. Metoda kredytu zastąpi obecnie obowiązującą metodę zwolnienia.

Protokół z Luksemburgiem

Protokół wprowadza do umowy tzw. klauzulę nieruchomościową. Dla podatników oznaczać to będzie, iż zyski ze sprzedaży udziałów (akcji), których wartość w ponad 50% pochodzi bezpośrednio lub pośrednio z nieruchomości, opodatkowane będą w miejscu położenia nieruchomości, a nie jak dotąd, w miejscu siedziby sprzedającego.

Ponadto, metoda kredytu przewidziana obecnie dla odsetek i należności licencyjnych zostaje rozszerzona m.in. o zyski z tytułu dywidend, zyski przedsiębiorstw i zyski ze sprzedaży majątku.

Jednocześnie, protokół zmniejsza maksymalną wysokość podatku u źródła w przypadku wypłacanych odsetek oraz należności licencyjnych z 10% do 5%.

Pewną nowością jest wprowadzenie do umowy klauzuli obejścia prawa. Zgodnie ze zmienionym art. 29, umowa nie będzie miała zastosowania „dla dochodu otrzymanego lub osiągniętego w związku ze sztuczną strukturą”. Wydaje się, iż w praktyce zapis ten będzie oznaczał dla podatników konieczność wykazania biznesowego uzasadnienia struktury optymalizacyjnej. Pytanie pozostaje otwarte, w jaki sposób będzie ona interpretowana przez polskie i luksemburskie organy podatkowe.

Inne zmiany

Aż dwie nowe umowy (z Czechami i z Arabią Saudyjską) rozszerzają pojęcie zakładu o tzw. zakład usługowy. Do tej pory, pojęcie zakładu usługowego w łączących Polskę bilateralnych umowach było rzadkością (postanowienia takie zawierają m.in. umowy z Chinami i Zjednoczonymi Emiratami Arabskimi).

Wprowadzenie takich zapisów do umów oznaczać będzie, iż zyski z działalności usługowej prowadzonej bezpośrednio przez polskich rezydentów podatkowych w tych krajach przez co najmniej 6 miesięcy w każdym 12-miesięcznym okresie, będą podlegać opodatkowaniu również w tych krajach. Sposób eliminowania podwójnego opodatkowania takich zysków uzależniony będzie od metody przyjętej przez daną umowę. Zyski czeskiego zakładu usługowego opodatkowane w Czechach będą zwolnione z opodatkowania w Polsce. Natomiast, podatek zapłacony w Arabii Saudyjskiej z tytułu zysków zakładu usługowego powstałego w tym kraju, będzie co do zasady podlegał odliczeniu od podatku zapłaconego w Polsce.

W praktyce, powstanie zakładu usługowego w drugim kraju zwiększy zakres obowiązków podatników w zakresie sprawozdawczości podatkowej.

Protokół do umowy polsko-szwajcarskiej

Warto również pamiętać, iż z dniem 1 lipca 2013 r. wchodzi w życie postanowienia protokołu do umowy polsko-szwajcarskiej w zakresie opodatkowania podatkiem u źródła odsetek i należności licencyjnych. W zakresie odsetek, podstawowa stawka zostaje zmniejszona z 10% do 5%.

Protokół nakłada jednocześnie na należności licencyjne, dotąd niepodlegające opodatkowaniu w państwie źródła, 5% podatek.

W drodze wyjątku, protokół przewiduje opodatkowanie dochodu odsetkowego oraz z tytułu należności licencyjnych wyłącznie w kraju siedziby ich odbiorcy. Z tej preferencji będą mogły skorzystać wyłącznie powiązane spółki kapitałowe, jeżeli spółka otrzymująca będzie ich rzeczywistym odbiorcą.

KONTAKT

Kochański Zięba Rapala i Partnerzy Sp.J.

Pl. Piłsudskiego 1, 00-078 Warszawa

tel.: +48 22 326 9600

fax: +48 22 326 9601

www.kochanski.pl