



Skarbotomat 24h

FOT. K. KAMIŃSKI/FOTORZEPA

Możliwość korzystania ze zwolnień i dobrodziejstw umów międzynarodowych



Artur Cmoch,
doradca podatkowy,
wspólnik w kancelarii
Grynhoff Woźny Wspólnicy

Z punktu widzenia działań mających na celu optymalizację wysokości zobowiązań podatkowych umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania mają istotne znaczenie. Postanowienia w nich zawarte znajdują zastosowanie przede wszystkim w zakresie optymalizacji podatku od dywidend, odsetek, należności licencyjnych oraz w przypadku sprzedaży praw majątkowych

Zgodnie z danymi umieszczonymi na stronie internetowej Ministerstwa Finansów Polska podpisała umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z 84 państwami (nie wszystkie z tych umów weszły w życie). Zasadą jest, iż z postanowień zawartych w danej umowie mogą korzystać podatnicy rezydenci państw, które są stroną umowy. Każda z umów zawiera kryteria decydujące o tym, w którym z dwóch państw dany podmiot ma podatkową rezydencję. Zwykle decydującym kryterium jest siedziba. W przypadku

zaś gdy podatnik ma siedzibę w obu państwach, decyduje miejsce sprawowania zarządu – w przypadku osób prawnych albo, gdzie koncentrują się interesy życiowe – w przypadku osób fizycznych.

Dywidendy

Przepisy polskiej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przewidują, iż dywidendy wypłacane przez polskie spółki na rzecz podatników posiadających zagraniczną rezydencję podat-

kową podlegają opodatkowaniu tzw. podatkiem u źródła, według stawki wynoszącej 19 proc. Płatnikiem podatku jest wypłacająca spółka.

Powyższa stawka jest redukowana poprzez zastosowanie postanowień zawartych w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania. Umowy te przewidują redukcję stawki do 5, 10 albo 15 proc., przy czym najczęściej jest to stawka 10 proc. Zagraniczny podatnik, który przedstawi

DOKOŃCZENIE **A.03**

Możliwość korzystania ze zwolnień i dobrodziejstw umów międzynarodowych

DOKOŃCZENIE Z A.01

wypłacającej spółce certyfikat potwierdzający jego rezydencję podatkową, jest uprawniony do tego, aby wypłacana dywidenda podlegała opodatkowaniu według niższej stawki.

Praktyczne zastosowanie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, w zakresie opodatkowania dywidend, zmalało, jeśli chodzi o relacje pomiędzy spółkami mającymi siedzibę na terytorium Unii Europejskiej. Zgodnie bowiem z unijnymi regulacjami, które zostały zaimplementowane do polskich przepisów, dywidendy wypłacane przez polską spółkę podlegają zwolnieniu z opodatkowania, jeżeli spółka otrzymująca wypłatę posiada co najmniej 10 proc. udziałów w polskiej spółce, przez okres dwóch lat. Zwolnienie znajduje zastosowanie również wówczas, gdy okres dwóch lat nieprzerwanego posiadania udziałów w powyższej wysokości upływa po dniu wypłaty.

Korzyści płynące z postanowień umów podwójnego opodatkowania mają natomiast znaczenie w zakresie opodatkowania dywidend wypłacanych na rzecz osób fizycznych. Podmioty te nie korzystają bowiem ze zwolnień przewidzianych w przepisach unijnych. Jeśli chodzi o korzyści płynące z zawartych umów, przede wszystkim wskazać należy umowę o unikaniu zawartą z Cyprzem oraz na umowę z Luksemburgiem. Postanowienia pierwszej przewidują możliwość odliczenia od podatku należnego w Polsce od dywidend wypłacanych przez cypryjską spółkę na rzecz polskich podatników podatku (w wysokości nie wyższej niż 10 proc.), jaki może od tych

dywidend być pobrany przez państwo cypryjskie. Zgodnie z wewnętrznymi regulacjami cypryjski podatek od dywidend wypłacanych na rzecz zagranicznych podatników nie jest pobierany.

Jednakże na podstawie postanowień powołanej umowy polski podatnik może odliczyć podatek cypryjski, niezależnie od tego, czy podatek ten faktycznie na Cyprze zostanie zapłacony. W praktyce daje to możliwość obniżenia w Polsce podatku należnego od dywidendy wypłacanej przez cypryjską spółkę o 10 proc. Zatem dywidenda podlega opodatkowaniu w Polsce według stawki 9 proc.

Postanowienia zawarte w umowie z Luksemburgiem wprost natomiast przewidują wyłączenie w Polsce z opodatkowania dywidend wypłacanych przez tamtejsze spółki. Istotne jest, iż wewnętrzne prawo luksemburskie przewiduje opodatkowanie dywidend wypłacanych na rzecz nie-rezydentów będących osobami fizycznymi według stawki 15 proc. Dodać jednocześnie należy, że w przypadku niektórych typów spółek obowiązek ten jest wyłączony.

Odsetki oraz należności licencyjne

Przepisy unijne przewidują zwolnienie z podatku u źródła dla wypłat odsetek oraz należności licencyjnych pomiędzy spółkami, jeżeli spółka otrzymująca wypłaty posiada w spółce wypłacającej 25 proc. udziałów przez okres dwóch lat. Przy czym, podobnie jak w przypadku zwolnienia przewidzianego dla dywidend, warunek przewidujący dwuletni okres posiadania udziałów

może być spełniony po dniu wypłaty. Zgodnie jednakże z przepisami przejściowymi wynegocjowanymi przez Polskę zwolnienie w odniesieniu do płatności dokonywanych przez polskie spółki zostało odroczone do 1 lipca 2013 r. Obecne przepisy w stosunku do przedmiotowych płatności przewidują stawkę podatku w wysokości 5 proc.

W przypadku większości umów o unikaniu podwójnego opodatkowania stawki podatku stosowane w odniesieniu do wypłat odsetek oraz należności licencyjnych wynoszą 5 proc. lub 10 proc. W porównaniu do rozwiązań przewidzianych w przepisach unijnych wydają się więc mało atrakcyjne z punktu widzenia działań optymalizacyjnych (przepisy unijne wprowadzają zwolnienie dla tego typu płatności dokonywanych pomiędzy spółkami przy spełnieniu opisanych powyżej warunków). Warto jednakże pamiętać, iż niektóre z umów zawartych przez Polskę przewidują zwolnienie dla wypłat powyższych należności. Zatem do momentu pełnej implementacji przepisów unijnych skorzystanie z postanowień zawartych w tych umowach może się okazać korzystne. Przykładem umowy, przewidującej zwolnienie z opodatkowania wypłat odsetek, jest umowa z Francją. Umowa ta przewiduje jednocześnie zwolnienie dla określonych typów należności licencyjnych.

Sprzedaż praw majątkowych

Zaprezentowane powyżej wyjaśnienia mogą prowadzić do wniosku, iż postanowienia zawarte

w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania mają coraz mniejsze znaczenie dla działań optymalizacyjnych z uwagi na korzystniejsze rozwiązania zawarte w unijnych dyrektywach. Wniosek ten nie jest jednakże aktualny w przypadku zasad opodatkowania zbycia praw majątkowych, w tym w szczególności udziałów oraz akcji.

Zgodnie z polskimi przepisami dochody uzyskane ze sprzedaży udziałów (akcji) podlegają opodatkowaniu według stawki 19 proc. Natomiast przepisy obowiązujące w niektórych państwach, z którymi Polska posiada podpisane umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, przewidują zwolnienie dla tego typu transakcji. Jednocześnie zawarte przez Polskę umowy zawierają postanowienie, zgodnie z którym sprzedaż udziałów (akcji) może być opodatkowana wyłącznie w kraju, w którym siedzibę ma podatnik dokonujący zbycia. Zatem jeżeli, przykładowo, polska osoba fizyczna przed sprzedażą udziałów w polskiej spółce dokona ich przeniesienia w drodze aportu na rzecz spółki cypryjskiej, wówczas dochód ze sprzedaży przedmiotowych udziałów przez spółkę cypryjską nie będzie w Polsce podlegał opodatkowaniu. Jednocześnie prawo cypryjskie przewiduje zwolnienie dla dochodów ze sprzedaży udziałów (akcji). Nie należy przy tym zapominać, że niektóre z zawartych przez Polskę umów przewidują opodatkowanie w kraju dochodu ze zbycia udziałów (akcji), jeżeli majątek spółki, w której udziały są sprzedawane, składa się głównie z nieruchomości.