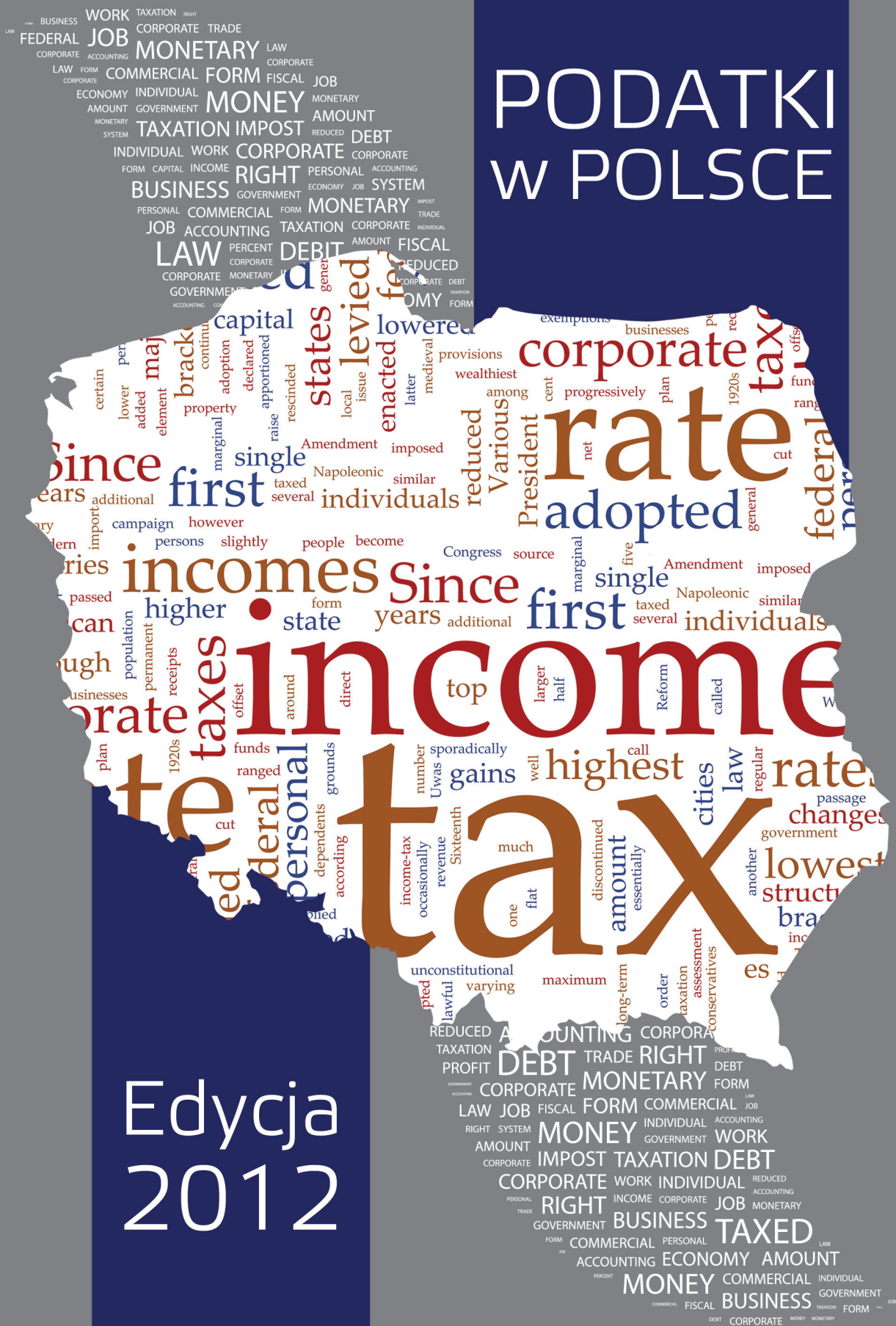


PODATKI W POLSCE

Edycja
2012



Spis treści

O PAliIZ	4
O MDDP	5
Zarys systemu podatkowego	6
Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT)	9
Podatki z tytułu zatrudnienia	23
Podatek od towarów i usług (VAT)	31
Ceny transferowe	36
Akcyza i cła	43
Prawo dewizowe	48
Rozpoczęcie działalności gospodarczej w Polsce	49
Stawki podatku u źródła wynikające z traktatów z Polską (tabela)	52

O PAIiZ

Polska Agencja Informacji i Inwestycji Zagranicznych S.A. (PAIiZ) powstała w 2003 r. w rezultacie połączenia Państwowej Agencji Inwestycji Zagranicznych i Polskiej Agencji Informacyjnej.

Do najważniejszych zadań PAIiZ należy:

- pozyskiwanie bezpośrednich inwestycji zagranicznych (BIZ),
- zachęcanie zagranicznych przedsiębiorców do inwestowania w Polsce,
- pomoc przy wyszukiwaniu atrakcyjnych lokalizacji dla inwestycji,
- doradztwo na każdym etapie procesu inwestycyjnego,
- pomoc przy interpretacji przepisów i regulacji prawnych,
- zapewnienie pełnego dostępu do informacji gospodarczych,
- kreowanie pozytywnego wizerunku Polski w świecie oraz promocja polskich produktów i usług poprzez organizację konferencji, seminariów oraz wystaw, wydawanie publikacji o tematyce ekonomicznej, organizację kampanii reklamowych oraz współpracę z mediami.

Zadaniem Agencji jest prezentowanie zagranicznym firmom potencjalnie zainteresowanym lokowaniem inwestycji w regionie korzystnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

PAIiZ oferuje zagranicznym przedsiębiorcom szybki dostęp do informacji oraz kompleksową pomoc podczas całego procesu inwestycyjnego.

Agencja wspiera także działalność polskich przedsiębiorców za granicą, prowadzi działania w zakresie promocji eksportu polskich produktów i usług na rynkach zagranicznych.

O MDDP

MDDP świadczy profesjonalne usługi doradcze dla zagranicznych i krajowych inwestorów planujących prowadzenie biznesu w Polsce. Zapewniamy kompleksowe wsparcie na każdym etapie realizacji inwestycji. Łączymy międzynarodowe doświadczenie z dogłębną znajomością ustawodawstwa i realiów polskiego rynku gospodarczego.

Wśród naszych klientów są zarówno czołowe koncerny międzynarodowe, największe polskie spółki ze wszystkich sektorów gospodarki, jak i klienci indywidualni. Doradzamy już połowie spośród pierwszych dziesięciu firm w rankingu Fortune Global 500.

Jakość oferowanych usług jest doceniana zarówno przez klientów jak i przez branżę. Kolejne rankingi, polskie i zagraniczne, wskazują MDDP jako wiodącą na polskim rynku firmę doradczą.

MDDP jest jedną z wiodących polskich firm świadczących kompleksowe usługi doradcze, dlatego też oferujemy klientom pełny zakres specjalistycznych usług:

MDDP Doradztwo Podatkowe tworzy zespół ponad 70 ekspertów w zakresie podatku VAT, ceł i akcyzy, podatków dochodowych, cen transferowych, podatków międzynarodowych oraz postępowań podatkowych i sądowych.

MDDP Kancelaria Prawna oferuje wszechstronne wsparcie prawne niezbędne do bezpiecznego i efektywnego prowadzenia biznesu. Kancelaria specjalizuje się w prowadzeniu sporów ze Skarbem Państwa o odszkodowania za niezgodne z prawem działanie organów Państwa.

MDDP Business Consulting oferuje szeroki zakres usług od wypracowywania i wdrażania strategii, przez optymalizację procesów, po wsparcie w redukcji kosztów na poziomie operacyjnym. Wspiera klientów w realizacji projektów na poziomie strategicznym i operacyjnym.

MDDP Finance & Accounting Solutions to zespół specjalistów z wieloletnim doświadczeniem oferujący kompleksowe rozwiązania w dziedzinie zarządzania finansami, polityce rachunkowości oraz wdrażaniu IFRS.

MDDP Outsourcing świadczy usługi w zakresie outsourcingu funkcji księgowych oraz obsługi kadrowo-płacowej. Zapewnia klientom kompleksową obsługę wszelkich procesów księgowych.

MDDP Audyt oferuje usługi audytu w zakresie sprawozdawczości i rachunkowości finansowej oraz zarządczej.

MDDP Akademia Biznesu prowadzi profesjonalne szkolenia i warsztaty z zakresu podatków, finansów, księgowości oraz systemów kontrolingowych zarządzania przedsiębiorstwem.

Zarys systemu podatkowego

Podstawowe informacje na temat systemu administracji podatkowej w Polsce

Administracja podatkowa leży w kompetencji dwóch rodzajów organów:

- rządowych (CIT, PIT, VAT, akcyza, podatek od czynności cywilnoprawnych);
- jednostek samorządu terytorialnego (podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych).

Administracja podatkowa jest dwuinstancyjna, tzn. rozstrzygnięcia wydane przez organ I instancji podlegają zaskarżeniu do organu administracji II instancji.

Organem podatkowym jest także Minister Finansów, do którego należy m.in. wydawanie interpretacji prawa podatkowego (ogólnych i indywidualnych) oraz zawieranie uprzednich porozumień cenowych.

Urzędy skarbowe właściwe dla tzw. dużych podatników

W Polsce istnieje 20 urzędów skarbowych wyspecjalizowanych w obsłudze tzw. dużych podatników, w szczególności:

- podmiotów, które w ostatnim roku podatkowym osiągnęły roczny przychód co najmniej 5 mln Euro;
- podmiotów, które są zarządzane bezpośrednio lub pośrednio przez nierezydenta (podmiot zagraniczny) lub nierezydent posiada co najmniej 5% głosów na zgromadzeniu wspólników albo na walnym zgromadzeniu;
- podmiotów, które jako rezydenci brali udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwami położonymi za granicą lub w ich kontroli albo posiadający udział w ich kapitale;
- podmiotów, które jako rezydenci jednocześnie bezpośrednio lub pośrednio biorą udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i zagranicznym lub w jego kontroli posiadają jednocześnie udział w kapitale takich podmiotów;
- podatkowych grup kapitałowych, banków, instytucji ubezpieczeniowych;
- oddziałów lub przedstawicielstw przedsiębiorstw zagranicznych.



Kontakty z administracją podatkową

Językiem urzędowym w Polsce jest język polski. Oznacza to, że wszelkie dokumenty (wnioski, odwołania, skargi) przedkładane organom podatkowym, które są sporządzone w języku obcym, muszą zostać przetłumaczone na język polski.

Kontakty z administracją podatkową mają co do zasady charakter pisemny. Jeżeli na dokonanie danej czynności (złożenie wniosku, wniesienie odwołania, dostarczenie urzędowi żądanych przez niego dokumentów) wyznaczony jest konkretny termin, to dla jego zachowania konieczne jest złożenie pisma osobiście lub też nadanie go w polskiej placówce pocztowej najpóźniej w tym dniu.

Pismo wysyłane do organu podatkowego za pośrednictwem kuriera lub poczty zagranicznej powinno być nadane na tyle wcześniej, aby wpłynęło do organu podatkowego przed upływem terminu.

Postępowanie podatkowe w Polsce

Wysokość podatku wynika albo z deklaracji (sporządzonej samodzielnie) albo z decyzji wydanej przez organ podatkowy. Terminy zapłaty podatku wynikają z przepisów prawa. Podatnik, który nie zgadza się z decyzją organu I instancji może złożyć od niej odwołanie.

Wniesienie odwołania co do zasady wstrzymuje wykonanie decyzji, choć nie wstrzymuje biegu odsetek za zwłokę.

Jeżeli decyzja wydana w II instancji jest dla podatnika niekorzystna, ma on prawo do jej zaskarżenia do niezależnego sądu administracyjnego. Postępowanie przed sądem administracyjnym jest dwuinstancyjne.

Interpretacje przepisów prawa podatkowego

Interpretacje przepisów prawa podatkowego wydaje Minister Finansów. Minister Finansów wydaje interpretacje ogólne (adresowane do wszystkich podatników) lub indywidualne (adresowane do konkretnego podmiotu).

Wniosek o wydanie interpretacji podatkowej może złożyć każdy, kto chce uzyskać informację o tym jakie są / będą konsekwencje podatkowe jego działań, także potencjalni wspólnicy spółki, inwestorzy zagraniczni, czy też podmioty zagraniczne planujące otwarcie w Polsce przedstawicielstwa.



Interpretacje podatkowe mogą być wydawane zarówno w stosunku do zdarzeń, które już miały miejsce lub też takich, które dopiero zaistnieją. Podstawową różnicą pomiędzy takimi interpretacjami jest zakres ochrony, jaki przysługuje adresatowi po zastosowaniu się do uzyskanej interpretacji. W przypadku zdarzeń przyszłych ochrona dotyczy wszystkich konsekwencji, tzn. podmiot, który zastosował się do interpretacji nie będzie zobowiązany do zapłaty żadnych należności publicznoprawnych. W przypadku transakcji, które już miały miejsce podmiot, który ją otrzymał będzie zobowiązany do zapłaty wyłącznie zaległości podatkowych.

Interpretacja niekorzystna dla wnioskodawcy może zostać zaskarżona do sądu administracyjnego.

Wniosek o wydanie interpretacji podlega opłacie w wysokości 40 zł od każdego stanu faktycznego.

Podpisywanie deklaracji przez pełnomocnika

Deklaracje podatkowe mogą być podpisywane nie tylko przez podatników (płatników), ale także przez ich pełnomocników. Ustanowienie pełnomocnictwa zwalnia podatnika od obowiązku podpisania deklaracji.

Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji musi być udzielone przez wszystkie osoby, które powinny podpisać daną deklarację. Pełnomocnictwo, które należy przesłać do urzędu skarbowego, musi być udzielone odrębnie dla każdego rodzaju deklaracji.

Elektroniczne deklaracje podatkowe

Deklaracje on-line mogą składać wszyscy przedsiębiorcy. Możliwość składania deklaracji w formie elektronicznej wymaga posiadania podpisu elektronicznego.

Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT)

Zasady ogólne

19% CIT jest jedynym podatkiem od dochodów osób prawnych. Co do zasady, do polskiego systemu podatkowego implementowano postanowienia dyrektyw unijnych.

Stawka CIT	19%
Podatek u źródła:	
dywidendy	19%
odsetki	20%
należności licencyjne	20%
usługi niematerialne	20%
Podatek od zysków oddziału	brak

Podatnikami CIT są:

- spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne i inne osoby prawne;
- spółki kapitałowe w organizacji;
- jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek niemających osobowości prawnej;
- spółki niemające osobowości prawnej mające siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania;
- podatkowe grupy kapitałowe.

Spółki osobowe nie są podatnikami CIT. Dochody uzyskiwane przez spółki osobowe są alokowane do wspólników i podlegają CIT na poziomie wspólników, łącznie z ich innymi dochodami.



Podatnicy mający siedzibę lub zarząd na terytorium Polski podlegają CIT w Polsce od całości swoich dochodów. Podatnicy niemający siedziby lub zarządu na terytorium Polski – tylko od dochodów uzyskanych w Polsce.

Porównanie opodatkowania różnych form prowadzenia działalności (oddział/spółka):

	Oddział	Spółka
Opodatkowanie	19%	19%
Wypłata zysku	Brak podatku od dystrybucji zysków oddziału.	19% WHT, przy czym istnieje możliwość zwolnienia lub niższej stawki.
Zasady opodatkowania	Konieczna jest odpowiednia alokacja przychodów i kosztów do działalności oddziału, co w praktyce czasami rodzi trudności z uwagi na brak precyzyjnych przepisów.	Spółka jest odrębnym podatnikiem podlegającym CIT na ogólnych zasadach.
Wprowadzenie odrębnej księgowości	Tak	Tak
Inne uwagi	Możliwość odliczenia w państwie jednostki macierzystej CIT zapłaconego w Polsce. W niektórych UPO przewidziano możliwość zwolnienia z podatku dochodów opodatkowanych w Polsce.	Możliwość odliczenia WHT zapłaconego w Polsce. W przypadku spółki-matki z siedzibą w Unii Europejskiej zwykle możliwość zwolnienia dywidend.

Podstawą opodatkowania jest różnica między przychodem a kosztami jego uzyskania; jeśli różnica jest ujemna, to podatek wykazuje stratę podatkową. W szczególnych przypadkach podstawą opodatkowania może być przychód.

Strata podatkowa
możliwa do odliczenia od dochodu w ciągu 5 kolejnych lat podatkowych („loss carry-forward system”);
odliczenie w jednym roku nie może przekroczyć 50% wysokości tej straty;
nie uwzględnia się strat przedsiębiorców przekształcanych, łączonych, przejmowanych lub dzielonych - w razie przekształcenia formy prawnej, łączenia lub podziału przedsiębiorców, z wyjątkiem przekształcenia spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową.



Dystrybucja zysków

Dywidendy wypłacane przez spółki kapitałowe z siedzibą w Polsce podlegają 19% podatkowi u źródła pobieranemu przez spółkę wypłacającą dywidendę, przy czym jeżeli dywidenda jest wypłacana do polskiej spółki, to nie podlegają ponownemu CIT na poziomie wspólnika.

Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania przewidują niższą stawkę podatku u źródła dla dywidend (5%, 10%, 15%), po spełnieniu odpowiednich warunków.

Zwolnione z podatku u źródła są dywidendy wypłacane spółkom mającym siedzibę w Polsce lub w innym państwie należącym do UE/EOG lub w Szwajcarii, jeżeli wspólnik posiada nieprzerwanie i bezpośrednio co najmniej 10% (25% w przypadku wspólnika z siedzibą w Szwajcarii) udziałów w kapitale spółki wypłacającej dywidendę przez okres co najmniej 2 lat. Warunek dwuletniego posiadania nie musi być spełniony w momencie wypłaty dywidendy. Spółka wypłacająca i spółka otrzymująca dywidendę musi podlegać w Polsce lub w państwie należącym do UE, EOG lub w Szwajcarii opodatkowaniu CIT od całości swoich dochodów.

Dla skorzystania ze zwolnienia z podatku u źródła lub zastosowania niższej stawki wynikającej z UPO konieczne jest posiadanie przez spółkę wypłacającą dywidendę certyfikatu rezydencji podatkowej wspólnika, a dodatkowo spółka wypłacająca powinna posiadać oświadczenie odbiorcy, że nie korzysta on ze zwolnienia z CIT od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

Za dywidendę uznawany jest również dochód uzyskany m.in. z tzw. umorzenia przymusowego lub automatycznego udziałów oraz z likwidacji spółki.

Opodatkowanie dochodów z zagranicy

Dochody polskiego podatnika ze źródeł położonych za granicą podlegają 19% CIT łącznie z polskimi dochodami, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania stanowi inaczej. Od polskiego CIT można odliczyć podatek zapłacony za granicą przy czym odliczenie nie może przekroczyć kwoty CIT należnej według polskich przepisów.

Dywidendy otrzymywane z zagranicy mogą być zwolnione z CIT w Polsce, jeżeli są wypłacane przez spółki z siedzibą w państwie należącym do UE, EOG lub w Szwajcarii, a polska spółka posiada co najmniej 10% (a w przypadku spółki z siedzibą w Szwajcarii – 25%) udziałów spółki wypłacającej dywidendę przez okres



dwóch lat. Warunek dwuletniego posiadania nie musi być spełniony w momencie wypłaty dywidendy. Spółka wypłacająca i spółka otrzymująca dywidendę musi podlegać CIT od całości swoich dochodów w Polsce i w państwie należącym do UE, EOG lub w Szwajcarii. Dochody z likwidacji zagranicznych osób prawnych nie korzystają ze zwolnienia.

Dywidendy otrzymywane od spółek z siedzibą w państwie, z którym Polska zawarła umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania (innym niż państwa należące do UE, EOG lub Szwajcarii) podlegają 19% CIT, przy czym od polskiego CIT można odliczyć podatek u źródła zapłacony za granicą, a także po spełnieniu odpowiednich warunków zagraniczny CIT zapłacony przez zagraniczną spółkę-córkę (tzw. „underlying tax credit”). Odliczenie nie może przekroczyć kwoty CIT należnej według polskich przepisów.

Zyski kapitałowe

Dochód ze sprzedaży akcji, udziałów i innych papierów wartościowych podlega 19% CIT na zasadach ogólnych. Strata podatkowa z tego tytułu jest rozliczana na zasadach ogólnych.

Co do zasady umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania przewidują, że sprzedaż udziałów/papierów wartościowych przez podmioty zagraniczne może być opodatkowana w państwie siedziby zbywcy. Wyjątkiem może być sytuacja, w której zbywane są udziały w spółce, której majątek składa się głównie z nieruchomości położonych w Polsce – wówczas zyski takie mogą być również opodatkowane w Polsce. Tzw. „klauszula nieruchomościowa” znajduje się m.in. w umowach zawartych przez Polskę z: Austrią, Belgią, Danią, Niemcami, Szwecją.

Co do zasady, sprzedaż udziałów/papierów wartościowych podlega 1% PCC od wartości sprzedawanych walorów, chyba że następuje za pośrednictwem domu maklerskiego lub podlega VAT.

Nieruchomości

Dochód ze sprzedaży nieruchomości podlega 19% CIT na zasadach ogólnych.



Działania restrukturyzacyjne

Polska implementowała dyrektywę dotyczącą wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielanie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich. Połączenia, podziały i wymiana udziałów dotyczące spółek z siedzibą w UE mogą być neutralne na gruncie CIT pod warunkiem, że spełnione będą określone warunki (określony stopień powiązań kapitałowych).

Ponadto restrukturyzacja jest często prowadzona z wykorzystaniem spółek osobowych lub zamkniętych funduszy inwestycyjnych, ze względu na efekt konsolidacji wyników i obniżenie lub brak opodatkowania CIT.

Podatek u źródła

Podatkowi u źródła podlegają wypłacane z Polski dochody z udziału w zyskach osób prawnych, odsetki, należności licencyjne oraz wynagrodzenie za usługi niematerialne.

Co do zasady stawka podatku u źródła od **dywidend** wynosi 19%, przy czym umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania mogą przewidywać niższą stawkę (5%, 10%, 15%). Dywidendy wypłacane przez polskie spółki kapitałowe spółkom mającym siedzibę w innym państwie należącym do UE/EOG lub w Szwajcarii są zwolnione z podatku u źródła, jeżeli wspólnik posiada nieprzerwanie i bezpośrednio co najmniej 10% (25% w przypadku wspólnika z siedzibą w Szwajcarii) udziałów w kapitale spółki wypłacającej dywidendę przez okres co najmniej 2 lat. Warunek dwuletniego posiadania nie musi być spełniony w momencie wypłaty dywidendy. Spółka wypłacająca i spółka otrzymująca dywidendę musi podlegać CIT od całości swoich dochodów w Polsce i w państwie należącym do UE, EOG lub w Szwajcarii.

Dla skorzystania ze zwolnienia z podatku u źródła lub zastosowania niższej stawki konieczne jest posiadanie przez spółkę wypłacającą certyfikatu wspólnika, a dodatkowo spółka wypłacająca powinna posiadać oświadczenie odbiorcy, że nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

Odsetki i należności licencyjne podlegają 20% podatkowi u źródła w Polsce, przy czym umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania mogą przewidywać niższą stawkę (5%, 10%, 15%). Niektóre UPO przewidują również stawkę 0% w odniesieniu do odsetek (np. ze Szwecją, USA, Francją).



Od 1 lipca 2013 r. (w okresie przejściowym od 1 lipca 2009 r. do 30 czerwca 2013 r. – obowiązuje stawka max. 5%) odsetki i należności licencyjne będą zwolnione z podatku u źródła w Polsce, jeśli wypłacane są przez spółkę kapitałową z siedzibą w Polsce na rzecz spółki z siedzibą na terytorium innego niż Polska kraju UE/EOG lub w Szwajcarii oraz jeżeli:

- spółka wypłacająca odsetki/należności licencyjne posiada minimum 25% udziałów w kapitale spółki otrzymującej odsetki/należności licencyjne albo
- spółka otrzymująca odsetki/należności licencyjne posiada minimum 25% udziałów w kapitale spółki wypłacającej odsetki/należności licencyjne albo
- spółka podlegająca w państwie UE/EOG opodatkowaniu od całości swoich dochodów posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale spółki wypłacającej oraz w kapitale spółki otrzymującej odsetki/należności licencyjne; oraz
- minimalny 25% udział w kapitale jest posiadany bezpośrednio i nieprzerwanie przez co najmniej 2 lata - warunek ten nie musi być spełniony w momencie wypłaty w/w należności/odsetek.

Zastosowanie powyższych zasad jest uzależnione od posiadania przez polską spółkę certyfikatu rezydencji podatkowej odbiorcy oraz oświadczenia, że odbiorca lub spółka wskazana w pkt c) podlega w państwie swojej siedziby CIT od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia i nie korzysta ze zwolnienia z CIT od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

Płatności z tytułu świadczenia usług niematerialnych, takich jak na przykład usługi doradcze, reklamowe, przetwarzania danych, podlegają 20% podatkowi u źródła, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarta przez Polskę z państwem odbiorcy stanowi inaczej i wypłacający wynagrodzenie posiada certyfikat rezydencji odbiorcy. Zasadniczo umowy zawarte przez Polskę nie przewidują możliwości pobrania podatku u źródła od wynagrodzenia za usługi niematerialne.

Koszty uzyskania przychodów i amortyzacja

Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów i które jednocześnie nie są wyłączone ustawowo z kategorii kup. Podatnicy zobowiązani są do udokumentowania ponoszonych kosztów. Kosztem podatkowym są również wydatki na zaniechane inwestycje. Przepisy zawierają listę ponad 60 pozycji, które nie są uznawane za koszty dla celów podatkowych. Są to m. in.: naliczone lecz niezapłacone odsetki, koszty reprezentacji, kary administracyjne i odsetki od zaległości publiczno-



prawnych, co do zasady rezerwy tworzone zgodnie z zasadami rachunkowości, odpisy z tytułu zużycia samochodu osobowego lub składek na ubezpieczenie samochodu w tej części wartości samochodu przewyższającej równowartość 20.000 euro. Kosztem nie są również wydatki na nabycie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, lecz odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z przepisami.

Odsetki

Co do zasady, koszt podatkowy w momencie zapłaty (zasada kasowa) - inaczej niż dla celów księgowych, gdzie zasadą jest zaliczanie odsetek do kosztów w momencie naliczenia (zasada memoriału). Wyjątkiem są m. in. odsetki naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania.

Różnice kursowe

mogą być rozliczane w momencie ich poniesienia (tzw. metoda podatkowa) lub - w momencie ich naliczenia (tzw. metoda księgowa). W przypadku wyboru rozliczania wg zasady księgowej zasada ta obowiązuje przez minimum 3 lata podatkowe. Wyjątkiem są m. in. różnice kursowe naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania.

Amortyzacja

Podstawą odpisów amortyzacyjnych jest co do zasady koszt nabycia lub koszt wytworzenia amortyzowanego składnika. Przepisy przewidują następujące metody amortyzacji:

- metoda liniowa (co do zasady);
- metoda degresywna (możliwa dla niektórych składników: kotły i maszyny energetyczne, podstawowe oraz specjalistyczne maszyny, urządzenia i aparaty, urządzenia techniczne, ruchomości i wyposażenie oraz środki transportu z wyjątkiem samochodów osobowych);
- amortyzacja jednorazowa (dla składników o wartości do 3.500 PLN);
- stawki indywidualne (możliwe dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, przykładowo: budynek niemieszkalny używany dłużej niż 5 lat może być amortyzowany w ciągu 40 lat pomniejszonych o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do używania do dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych prowadzonej przez podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat).



Dla składników amortyzowanych metodą liniową istnieje możliwość obniżenia stawki w danym roku podatkowym.

W przypadku przekształcenia, podziału, połączenia, otrzymania aportu obejmującego przedsiębiorstwo lub jego zorganizowaną część, nabywcy środków trwałych i wartości środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych mają obowiązek kontynuowania zasad amortyzacji stosowanych przez zbywcę.

Amortyzacji nie podlegają:

- grunty i prawo wieczystego użytkowania gruntów;
- wydatki poniesione na ich nabycie stanowią koszt podatkowy w momencie ich odpłatnego zbycia.

Stawki i okresy amortyzacji dla celów podatkowych mogą różnić się od amortyzacji księgowej.

Przykładowe stawki amortyzacyjne i metody amortyzacji dla wybranych składników:

Rodzaj środków trwałych	Metoda liniowa		Metoda degresywna	
	Okres amortyzacji	Roczna stawka amortyzacji (%)	Okres amortyzacji	Roczna stawka amortyzacji (%)
Samochód osobowy – 50.000 PLN	60 mc	20% (10.000 PLN)	n/a	
Samochód ciężarowy – 100.000 PLN	60 mc	20% (20.000 PLN)	30 mc	40% (40.000 PLN w pierwszym roku)
Komputer – 5.000 PLN	3 lata	30% (1.500 PLN)	18 mc	60% (3.000 PLN w pierwszym roku)
Maszyna do robót budowlanych – 1.000.000 PLN	60 mc	20% (200.000 PLN)	30 mc	40% (400.000 PLN w pierwszym roku)
Budynek biurowy – 10.000.000 PLN	40 lat	2,5% (250.000 PLN)	n/a	



Leasing

Dochód z umów leasingu podlega 19% CIT na zasadach ogólnych, przy czym przepisy podatkowe szczegółowo regulują dwa rodzaje leasingu: operacyjny i finansowy. Przedmiotem leasingu mogą być środki trwałe, wartości niematerialne i prawne, oraz grunty. Rozliczenie leasingu dla celów podatkowych może się różnić od rozliczenia dla potrzeb księgowych.

W obu rodzajach leasingu, po zakończeniu umowy możliwe jest przeniesienie przedmiotu umowy na własność korzystającego. Ze względu na możliwość zaliczania całej raty leasingowej do kosztów podatkowych, leasing operacyjny może być korzystniejszą formą pod względem podatkowym.

Podstawowe różnice pomiędzy leasingiem operacyjnym a finansowym:

	Leasing operacyjny	Leasing finansowy
Raty leasingowe	Raty leasingowe są w całości kosztem u korzystającego i przychodem u finansującego.	Kosztem u korzystającego i przychodem u finansującego są raty leasingowe tylko w części odsetkowej.
Amortyzacja	Amortyzacji dokonuje finansujący.	Amortyzacji dokonuje korzystający.
Okres umowy	Min. 40% normatywnego okresu amortyzacji (lub min. 10 lat w przypadku nieruchomości).	Czas oznaczony – bez limitu maksymalnego/minimalnego.



Niedostateczna kapitalizacja

Zasadniczo, odsetki od pożyczek są kosztem w momencie ich zapłaty. Jednakże kosztem podatkowym nie są odsetki od pożyczek udzielanych spółce przez określone podmioty powiązane, o ile spełnione są następujące warunki („thin capitalization rules”):

- pożyczka jest udzielana przez: udziałowca(ów) posiadających co najmniej 25% udziałów w kapitale spółki otrzymującej pożyczkę lub przez „spółkę-siostrę” (tj. spółkę, w której kapitale co najmniej 25% udziałów posiada spółka posiadająca również co najmniej 25% udziałów w kapitale spółki otrzymującej pożyczkę), oraz
- wartość zadłużenia spółki otrzymującej pożyczkę wobec udziałowców posiadających co najmniej 25% udziałów w jej kapitale oraz podmiotów posiadających co najmniej 25% udziałów w kapitale tych udziałowców (oraz wobec „spółki-siostry” jeżeli pożyczka była udzielana przez spółkę-siostrę) przekracza 3-krotność jej kapitału zakładowego.

Kosztem nie są odsetki od tej części pożyczki, która przekracza 3-krotną wartość kapitału zakładowego spółki otrzymującej pożyczkę („debt to equity ratio” - 3:1). W części nie przekraczającej tego limitu odsetki stanowią koszt podatkowy. Wartość zadłużenia liczy się na dzień spłaty odsetek. Dla celów niedostatecznej kapitalizacji przez pożyczkę rozumie się również m.in. obligacje i depozyty; także wartość kapitału zakładowego obliczana jest według specyficznych zasad.

Co do zasady, umowy pożyczki podlegają 2% PCC.

Przykłady zwolnień z PCC dla pożyczek

pożyczki udzielane spółce kapitałowej przez jej udziałowców (akcjonariuszy);

pożyczki udzielane przez przedsiębiorstwa zagraniczne prowadzące działalność w zakresie udzielania pożyczek;

pożyczki w związku z którymi zastosowanie znajduje zwolnienie z VAT (jako usługi pośrednictwa finansowego).



Podatkowe grupy kapitałowe

Istnieje możliwość konsolidacji dla celów podatkowych w ramach podatkowej grupy kapitałowej. Jednak ze względu na rygorystyczne warunki stawiane przez prawo, grupy kapitałowe nie są w Polsce popularną formą konsolidacji dla celów podatkowych.

Warunkami utworzenia grupy kapitałowej są m.in.:

- posiadanie siedziby przez spółki należące do grupy w Polsce;
- przeciętny kapitał każdej ze spółek należących do grupy – 1.000.000 PLN (ok. 250.000 Euro; przy założeniu, że 1 Euro = 4 PLN);
- minimalny udział w kapitale spółek zależnych posiadany przez spółkę dominującą – 95%;
- brak korzystania przez spółki należące do grupy ze zwolnień z podatku dochodowego na podstawie innych ustaw;
- minimalny udział dochodów w przychodach grupy podatkowej – 3%;
- szczegółowe wymagania co do formy i treści umowy;
- minimalny okres obowiązywania umowy – 3 lata;
- brak możliwości rozszerzenia umowy na inne spółki (i inne obostrzenia).

Spółki osobowe

Prowadzenie działalności poprzez spółki osobowe może być alternatywą dla grup podatkowych. Dochody uzyskiwane przez spółki osobowe są alokowane do wspólników i podlegają CIT na poziomie wspólników, łącznie z ich innymi dochodami. Nie występują dodatkowe obowiązki administracyjne jak w przypadku podatkowych grup kapitałowych.



Zwolnienia i ulgi podatkowe

Przepisy przewidują szereg zwolnień z CIT zarówno podmiotowych jak i przedmiotowych. Przykładowo, zwolnione z podatku są fundusze inwestycyjne, fundusze emerytalne, organizacje pożytku publicznego, organizacje kościelne, spółki prowadzące działalność w specjalnych strefach ekonomicznych po spełnieniu odpowiednich warunków. CIT nie podlega ponadto działalność rolnicza, z wyjątkiem dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej.

Fundusze

Dochody polskich funduszy inwestycyjnych są zwolnione z CIT, dotyczy to również funduszy inwestujących w nieruchomości. Zwolnione z CIT mogą być również zagraniczne fundusze inwestycyjne, pod warunkiem, że spełniają warunki wskazane w ustawie o CIT.

Specjalne strefy ekonomiczne (SSE)

Spółki działające w SSE mogą zazwyczaj korzystać ze zwolnienia z CIT. Wysokość zwolnienia zależy od regionu/województwa i waha się obecnie od 30% do 50% kwoty:

- wydatków inwestycyjnych poniesionych w okresie realizacji inwestycji na terenie SSE, lub
- sumie dwuletnich kosztów zatrudnienia dla nowo tworzonych miejsc pracy.

Zwolnienie z CIT przysługuje między innymi pod warunkiem, że podatnik:

- uzyska zezwolenie na działalność w SSE;
- poniesie wydatki kwalifikowane po dniu uzyskania zezwolenia;
- poniesie wydatki kwalifikowane na nową inwestycję;
- nie przeniesie własności składników majątku, z którymi były związane wydatki inwestycyjne w ciągu 3 lub 5 lat (w zależności od tego czy podatnik jest dużym, średnim czy małym przedsiębiorcą) od dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych;
- będzie prowadził działalność gospodarczą przez okres nie krótszy niż 3 lub 5 lat (w zależności od tego czy podatnik jest dużym, średnim czy małym przedsiębiorcą).



Zasadniczo zezwolenia na prowadzenie działalności w SSE są wydawane na prowadzenie działalności produkcyjnej. Jednakże w większości SSE możliwe jest również prowadzenie działalności w zakresie usług: księgowych, z wyłączeniem deklaracji podatkowych, rachunkowych, call center, usług informatycznych, usług dotyczących badań i analiz technicznych, usług badawczych.

Zwolnienie dotyczy tylko działalności spółki na terenie SSE.

Spółka prowadząca działalność w SSE może korzystać również ze zwolnienia z podatku od nieruchomości.

Deklaracje/wymogi dokumentacyjne

Rok podatkowy trwa co do zasady 12 kolejnych miesięcy, przy czym w trakcie prowadzonej działalności podatnicy mogą zmieniać przyjęty rok podatkowy.

Deklaracje/Zaliczki na CIT	
Miesięczne	Brak obowiązku składania deklaracji. Obowiązek wpłaty zaliczki na CIT – do 20 dnia każdego miesiąca.
Roczne	Zeznanie roczne CIT-8 jest składane do końca trzeciego miesiąca po zakończeniu każdego roku podatkowego. W tym terminie należy też wpłacić CIT wynikający z zeznania rocznego.

Ze względu na swój charakter usługi niematerialne wymagają szczegółowej dokumentacji. Organy podatkowe zwracają na te kwestię szczególną uwagę; sam dokument umowy o świadczenie takich usług może nie być wystarczającym dowodem w tym zakresie.

Również inne koszty uzyskania przychodów wymagają udokumentowania.



Podatek od nieruchomości

Stawki podatku od nieruchomości są zależne od rodzaju i położenia nieruchomości. Podatek jest płatny w okresach rocznych. Stawki podatku wyznaczane są przez organy gmin, przy czym w 2012 r. stawki podatku nie mogą przekroczyć:

Rodzaj nieruchomości	Stawka podatku
Grunty	0,84 PLN / m ²
Budynki mieszkalne	0,70 PLN / m ²
Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej	21,94 PLN / m ²
Budowle	2% od wartości nieruchomości (wykazanej w księgach jako podstawa amortyzacji)

Podatki z tytułu zatrudnienia

Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT)

Nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce

Osoby fizyczne, które mają miejsce zamieszkania na terytorium Polski podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce). Osoby fizyczne, które nie mają miejsca zamieszkania w Polsce podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów osiągniętych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy w Polsce).

Za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uznaje się osobę, która:

- przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym, lub
- posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (tzw. ośrodek interesów życiowych).

Powyższe zasady stosuje się z uwzględnieniem przepisów odpowiednich umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. W związku z tym nawet, jeśli w świetle polskich przepisów wewnętrznych dana osoba spełnia kryteria rezydencji w Polsce, należy zawsze zastosować właściwe kryteria zawarte w umowie międzynarodowej w celu rozstrzygnięcia, w którym kraju znajduje się jej faktyczne miejsce zamieszkania dla celów podatkowych.

Źródła przychodów podlegające opodatkowaniu PIT:

- stosunek służbowy i stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, emerytura lub renta;
- działalność wykonywana osobiście;
- pozarolnicza działalność gospodarcza;
- działy specjalne produkcji rolnej;
- najem, podnajem, dzierżawa, poddzierżawa oraz inne umowy o podobnym charakterze;
- kapitały pieniężne i prawa majątkowe;
- odpłatne zbycie m.in. nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, rzeczy ruchomych;
- inne źródła.



Przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie stosuje się m.in. do przychodów podlegających przepisom od podatku od spadków i darowizn, czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, przychodów opodatkowanych podatkiem tonażowym.

Skala podatkowa

Osoby fizyczne w Polsce są podmiotami podatku dochodowego od osób fizycznych liczonego co do zasady na podstawie progresywnej skali podatkowej. Stawki podatku zróżnicowane są ze względu na uzyskiwany dochód, rozumiany jako całkowity przychód pomniejszony o koszty uzyskania przychodu, uzyskiwany w ciągu danego roku podatkowego.

W 2012 roku podatek dochodowy od osób fizycznych liczony jest przy zastosowaniu następującej skali podatkowej:

Podstawa obliczenia podatku w złotych		Podatek wynosi
ponad	do	
	85.528	18% minus kwota zmniejszająca podatek 556 zł 02 gr
85 528		14.839 zł 02 gr + 32% nadwyżki ponad 85.528 zł

Działalność gospodarcza

Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą podlegają opodatkowaniu według skali podatkowej.

Osoby te na swój wniosek mogą opodatkować uzyskiwane dochody podatkiem liniowym 19%, z uwzględnieniem ograniczeń dotyczących usług na rzecz dotychczasowego/ byłego pracodawcy oraz świadczeń z zakresu usług zarządzania.

W zależności od rozmiarów prowadzonej działalności gospodarczej, po spełnieniu określonych warunków podatnik może złożyć wniosek o zastosowanie uproszczonych form opodatkowania tj:

- ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (podatek obliczany jest bez potrącenia kosztów uzyskania przychodów);
- karty podatkowej (podatek ustalany jest przez urząd skarbowy w zależności m.in. od rodzaju działalności przedsiębiorcy).



Stawki podatku – szczególne kategorie przychodów

Następujące kategorie dochodów (przychodów) podlegają opodatkowaniu wg odrębnych zasad:

- najem prywatny (na wniosek podatnika - 8,5% ryczałt od przychodów ewidencjonowanych);
- dywidendy (19% podatek zryczałtowany);
- odsetki z oszczędności (19% podatek zryczałtowany);
- zyski ze sprzedaży papierów wartościowych (19% podatek dochodowy);
- sprzedaż nieruchomości prywatnej (co do zasady 19% podatek dochodowy).

Niektóre kategorie przychodów wypłacane przez polskich płatników na rzecz nierezydentów podlegają opodatkowaniu ryczałtowemu w wysokości 20% przychodów. Są to m.in. przychody z tytułu:

- zasiadania w zarządzie lub radzie nadzorczej;
- umów cywilnych;
- działalności rozrywkowej lub sportowej;
- świadczeń księgowych;
- usług prawnych i doradczych;
- usług reklamowych;
- należności licencyjnych, informacji know-how, praw autorskich.

W przypadku nierezydentów zastosowanie stawek podatku wynikających z treści danej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, jak również zwolnienie z poboru podatku źródłowego możliwe jest po przedstawieniu przez nierezydenta certyfikatu potwierdzającego miejsce zamieszkania dla celów podatkowych.

W przypadku podatników, którzy nie ujawniają źródeł przychodów, dochody ustalone przez urząd skarbowy podlegają opodatkowaniu sankcyjną stawką 75%.



Ulgi podatkowe

W 2012 r. podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych mogą skorzystać z szeregu ulg podatkowych, w tym m.in. z:

- odliczenia składek na obowiązkowe ubezpieczenie społeczne zapłacone w kraju bądź za granicą;
- ulgi na Internet;
- odliczenie darowizn;
- odliczenia składek na obowiązkowe ubezpieczenie zdrowotne zapłacone w kraju bądź za granicą;
- ulgi na dzieci.

Zeznanie podatkowe

Termin na złożenie rocznego zeznania podatkowego upływa 30 kwietnia roku następującego po roku rozliczeniowym. Zasada ta nie ma zastosowania do przychodów opodatkowanych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych lub w formie karty podatkowej.

Co do zasady, podatnicy składają zeznanie indywidualnie. Małżonkowie, rezydenci podatkowi w Polsce mogą, po spełnieniu określonych przesłanek, złożyć wspólne rozliczenie podatkowe w zakresie dochodów podlegających opodatkowaniu według skali podatkowej.

Prawo do wspólnego rozliczenia z małżonkiem przysługuje również dla:

- małżonków mających miejsce zamieszkania w innym niż Polska państwie unijnym, państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub w Konfederacji Szwajcarskiej,
- małżonków, z których jeden podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce, a drugi ma miejsce zamieszkania poza Polską, lecz w innym kraju UE, EOG albo w Szwajcarii,

- jeżeli (dotyczy obu wypadków) osiągnęli oni podlegające opodatkowaniu w Polsce przychody w wysokości stanowiącej łącznie co najmniej 75 proc. całkowitego przychodu osiągniętego przez oboje małżonków w danym roku podatkowym i udokumentowali certyfikatem rezydencji miejsce zamieszkania dla celów podatkowych.

Szczególne zasady opodatkowania dotyczą również osób składających zeznanie podatkowe jako osoby samotnie wychowujące dziecko.



Składki do systemu ubezpieczeń społecznych

Obowiązujący w Polsce system ubezpieczeń społecznych obejmuje ubezpieczenie emerytalno-rentowe, ubezpieczenie wypadkowe, chorobowe. Ubezpieczeniem objęci są m.in. pracownicy, osoby prowadzące własną działalność gospodarczą, zleceniobiorcy. Osoby te podlegają również obowiązkowym ubezpieczeniom zdrowotnym.

Obowiązkowe składki po stronie pracownika oraz pracodawcy obowiązujące od lutego 2012 r. wymienione są poniżej:

Składka % całkowitego miesięcznego wynagrodzenia	Razem	Pracownik	Pracodawca
Ubezpieczenie emerytalne	19.52%***	9.76%	9.76%
Ubezpieczenie rentowe	8.00%***	1.50%	6.50%
Ubezpieczenie zdrowotne	9%	9% *	—
Ubezpieczenie chorobowe	2.45%	2.45%	—
Ubezpieczenie wypadkowe	0.67-3.33%	—	0.67-3.33%**
Fundusz emerytur Pomostowych****	1.5%	—	1.5%
Fundusz Pracy	2.45%	—	2.45%
Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych	0.10%	—	0.10%

* Odliczane częściowo od miesięcznej zaliczki na podatek.

** 1,67% należne w pierwszym roku działalności pracodawcy.

*** W 2012 roku kwota ograniczenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe wynosi 105 780 PLN.

**** Składka należna za pracowników urodzonych po 31 grudnia 1948 i wykonujących pracę w warunkach szkodliwych.

Zapłata składek do systemu ubezpieczeń społecznych powinna nastąpić do 15 dnia każdego miesiąca.



Wynagrodzenie za czas niezdolności pracownika do pracy

Pracodawca jak również Zakład Ubezpieczeń Społecznych zobowiązani są do zapłaty wynagrodzenia za czas niezdolności pracownika do pracy na zasadach przedstawionych w poniższej tabeli:

Czas niezdolności	Płacone przez pracodawcę	Płacone przez ZUS
Od 1 do 14 dni choroby dla pracowników powyżej 50 roku życia	80% średniego wynagrodzenia**	
Od 1 do 33 dni choroby dla pozostałych pracowników	80% średniego wynagrodzenia**	
od 14 dni lub od 33 dni choroby		80% średniego wynagrodzenia*

* Zasiłek za czas niezdolności pracownika do pracy jest wypłacany przez ZUS zredukowany do 70% w przypadku pobytu w szpitalu.

** Średnie wynagrodzenie z okresu ostatnich 12 miesięcy.

W przypadku niezdolności pracownika do pracy wskutek wypadku związanego z pracą, choroby w okresie ciąży lub urlopu macierzyńskiego oraz w związku z oddawaniem tkanek lub organów pracownicy uprawnieni są do otrzymania 100% swojego wynagrodzenia.



Podatek od spadków i darowizn

Zakres opodatkowania

Opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn podlega nabycie własności rzeczy znajdujących się na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw majątkowych wykonywanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, tytułem m.in. dziedziczenia, zapisu, dalszego zapisu, polecenia testamentowego, darowizny, polecenia darczyńcy, zasiedzenia, nieodpłatnego zniesienia współwłasności.

Opodatkowaniu podlega również nabycie własności rzeczy znajdujących się za granicą lub praw majątkowych wykonywanych za granicą, jeżeli w chwili otwarcia spadku lub zawarcia umowy darowizny nabywca był obywatelem polskim lub miał miejsce stałego pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Kategorie podatników

Podatnicy podatku od spadków i darowizn klasyfikowani są według 3 kategorii w zależności od stopnia relacji z darczyńcą/spadkodawcą:

- I grupa podatkowa obejmuje m.in.: małżonka, zstępnych, wstępnych, zięcia, synową, rodzeństwo, ojczyma, macochę, teściów
- II grupa podatkowa obejmuje m.in.: rodzeństwo rodziców, zstępnych rodzeństwa, małżonków rodzeństwa
- III grupa podatkowa: pozostali nabywcy.

Szczególnym zasadom podlega nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych przez członków najbliższej rodziny darczyńcy/spadkodawcy, do grona których zalicza się małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę. W tym przypadku nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych będzie podlegało zwolnieniu z opodatkowania jeżeli:

- nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych zostanie zgłoszone właściwemu urzędowi skarbowemu w terminie 6 miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego, oraz
- w przypadku darowizny środków pieniężnych – podatnik udokumentuje ich otrzymanie wyciągiem bankowym lub przekazem pocztowym.



Stawki podatku

Aktualnie kwoty wolne od podatku wynoszą:

- dla nabywców zaliczonych do pierwszej grupy podatkowej - 9.637 zł;
- dla drugiej grupy - 7.276 zł;
- dla trzeciej - 4.902 zł.

Skala podatkowa określona jest następująco:

Podstawa obliczenia podatku w złotych		Podatek wynosi
ponad	do	
od nabywców zaliczonych do I grupy podatkowej		
-	10.278	3%
10.278	20.556	308 zł 30 gr i 5% od nadwyżki ponad 10.278 zł
20.556	-	822 zł 20 gr i 7% od nadwyżki ponad 20.556 zł
od nabywców zaliczonych do II grupy podatkowej		
-	10.278	7%
10.278	20.556	719 zł 50 gr i 9% od nadwyżki ponad 10.278 zł
20.556	-	1.644 zł 50 gr i 12% od nadwyżki ponad 20.556 zł
od nabywców zaliczonych do III grupy podatkowej		
-	10.278	12%
10.278	20.556	1.233 zł 40 gr i 16% od nadwyżki ponad 10.278 zł
20.556	-	2.877 zł 90 gr i 20% od nadwyżki ponad 20.556 zł

Zeznanie podatkowe

Podatnicy obowiązani są do złożenia zeznania podatkowego, z wyłączeniem przypadków, gdy podatek pobierany jest przez płatnika (w przypadku umów zawartych w formie aktu notarialnego). Termin do złożenia zeznania podatkowego wynosi miesiąc od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Podatek od towarów i usług [VAT]

Zasady ogólne

Polska ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług [ustawa o VAT] bazuje na przepisach prawa unijnego, a w szczególności na przepisach Dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej [Dyrektywa VAT].

W 2012 r. główne stawki VAT stosowane w Polsce są następujące:

	Stawka VAT:
podstawowa stawka VAT	23%
obniżona stawka VAT - stosowana do dostaw wybranych artykułów spożywczych, wyrobów medycznych, usług gastronomicznych i hotelarskich oraz budownictwa społecznego	8%
super obniżona stawka VAT - stosowana do dostaw niektórych artykułów spożywczych (m.in. pieczywa, wyrobów mleczarskich, mięsa) oraz wybranych rodzajów książek	5%

VAT w handlu międzynarodowym – dostawy towarów

Podatnicy sprzedający towary do odbiorców w krajach Unii Europejskiej, mogą stosować 0% stawkę VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

0% stawka VAT stosowana jest również dla eksportu towarów rozumianego jako wywóz towarów z Polski poza terytorium Unii Europejskiej w wykonaniu czynności opodatkowanych. Warunkiem zastosowania stawki 0% jest posiadanie przez podatnika dokumentów celnych potwierdzających, że towary opuściły terytorium Unii Europejskiej.

W przypadku nabycia towarów przewożonych z kraju członkowskiego Unii Europejskiej do Polski, polski podatnik jest zobowiązany do tzw. samonaliczenia VAT. Oznacza to, iż powinien on wykazać zarówno VAT należny w związku z dokonaniem czynności opodatkowanej, jak również VAT naliczony (z uwagi na fakt, iż taka czynność stanowi dla niego „zakup” na potrzeby prowadzonej działalności). W efekcie, co do zasady, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów stanowi dla polskiego podatnika czynność neutralną z perspektywy VAT (kwota VAT należnego i VAT naliczonego jest równa).

Za import towarów podlegający opodatkowaniu VAT w Polsce uznaje się przywóz towarów spoza Unii Europejskiej do Polski. W takim wypadku, z reguły VAT należny na imporcie płacony jest do urzędu celnego, który dokonuje odprawy przywożonych towa-



rów. Jednocześnie, podatnik który zapłaci VAT do urzędu celnego, ma możliwość odliczenia tego podatku w oparciu o otrzymany dokument celny. W ściśle określonych przypadkach istnieje możliwość uniknięcia zapłaty VAT do urzędu celnego i rozliczenia importu towarów w deklaracji VAT (tzw. postponed accounting system), na zasadach analogicznych jak przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów. Jednak wdrożenie tego rozwiązania, dotyczy tylko podmiotów korzystających z celnej procedury uproszczonej. Zwolnieniem z VAT objęto m.in. import towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego, towarów objętych procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od cła, materiałów reklamowych oraz próbek towarów.

VAT w handlu międzynarodowym — świadczenie usług

W przypadku transgranicznego świadczenia usług, obowiązek zapłaty VAT w Polsce może powstać jeśli miejscem opodatkowania danej transakcji, ustalonym zgodnie z przepisami ustawy o VAT, będzie Polska.

W tym zakresie polska ustawa o VAT jest zgodna z przepisami Dyrektywy VAT – w przypadku świadczenia usług pomiędzy podatnikami (tzw. B2B) mającymi siedzibę/miejsce zamieszkania/stałe miejsce prowadzenia działalności w różnych państwach, podstawowym miejscem opodatkowania jest państwo siedziby/miejsca zamieszkania/stałego miejsca prowadzenia działalności podmiotu nabywającego usługę. Odwrotną zasadę stosuje się do usług świadczonych przez podatnika na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem (tzw. B2C).

W efekcie, zgodnie z podstawową zasadą, VAT będzie należny w Polsce w przypadku transakcji usługowych pomiędzy podatnikami z różnych państw, tylko jeśli usługobiorca będzie miał siedzibę/miejsce zamieszkania/stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce. Natomiast w przypadku świadczenia usług przez polskiego podatnika na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem, VAT będzie należny w Polsce, jeśli usługodawca będzie miał siedzibę/miejsce zamieszkania/stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce.

Od powyższych zasad przewidziano kilka wyjątków – przykładowo miejscem opodatkowania usług związanych z nieruchomością jest każdorazowo miejsce (państwo) położenia nieruchomości, zaś miejscem opodatkowania usług restauracyjnych i cateringowych jest miejsce (państwo) ich faktycznego wykonania.



Zwolnienia z VAT

Ustawa o VAT zawiera katalog czynności, które mogą być objęte zwolnieniem z VAT. Do charakterystycznych czynności zwolnionych z VAT można zaliczyć (brak możliwości stosowania opcjonalnego opodatkowania wymienionych świadczeń):

- usługi finansowe (udzielanie kredytów, prowadzenie rachunków bankowych, wymiana walut) z wyłączeniem leasingu, factoringu czy doradztwa;
- usługi ubezpieczeniowe i reasekuracja;
- określone usługi medyczne;
- niektóre usługi edukacyjne;
- usługi w zakresie opieki społecznej;
- usługi w zakresie ubezpieczeń społecznych;
- niektóre usługi w zakresie kultury czy sportu.

Polska ustawa o VAT wprowadza również zwolnienie z VAT dla dostaw określonych nieruchomości. Z drugiej strony, istnieje możliwość skorzystania z opcji opodatkowania VAT tych świadczeń.

Odliczenie i zwrot VAT

Podatnik ma prawo do obniżenia kwoty VAT należnego o kwotę VAT naliczonego przy zakupie towarów i usług pod warunkiem, iż zakupy będą związane ze sprzedażą dającą prawo do odliczenia VAT (czyli, co do zasady, ze sprzedażą opodatkowaną VAT).

Ograniczenie kwoty VAT naliczonego dotyczy nabycia samochodów osobowych (do 60% VAT wskazanego na fakturze, ale nie więcej niż 6.000 PLN) czy nieruchomości, wykorzystywanych częściowo dla celów innych niż prowadzona działalność gospodarcza (zgodnie z faktycznym wykorzystaniem).

Ustawa o VAT wprowadza zakaz odliczania VAT naliczonego przy nabyciu paliw do samochodów osobowych, usług noclegowych oraz gastronomicznych.

W przypadku VAT naliczonego dotyczącego zarówno zakupów związanych z działalnością dającą prawo do odliczenia (opodatkowaną) i takiego prawa niedającą (zwolnioną z VAT), podatnik ma prawo do częściowego odliczenia VAT.



Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym jest, co do zasady, zwracana w terminie 60 dni od dnia złożenia deklaracji VAT. Istnieje możliwość przyspieszenia zwrotu VAT do 25 dni po spełnieniu dodatkowych warunków.

Rejestracja

Podmioty zamierzające wykonywać czynności podlegające opodatkowaniu VAT w Polsce są zobowiązane do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego przed dniem wykonania pierwszej czynności opodatkowanej. Jeżeli podatnicy zamierzają dokonywać transakcji wewnątrz wspólnotowych powinni zostać zarejestrowani jako podatnicy VAT UE.

Podatnicy których roczna sprzedaż nie przekracza kwoty 150.000 PLN korzystają ze zwolnienia z VAT. Jednakże mogą oni dobrowolnie wybrać opodatkowanie działalności pod warunkiem wcześniejszego powiadomienia naczelnika urzędu skarbowego.

Podmioty niemające siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub prowadzenia działalności na terytorium Unii Europejskiej, w celu dokonania rejestracji dla celów VAT w Polsce, zobowiązane są do ustanowienia przedstawiciela podatkowego. Przedstawiciel podatkowy jest odpowiedzialny za zobowiązania podatkowe podatnika, którego reprezentuje.

Ustawa o VAT nie przewiduje możliwości tworzenia grup podatkowych dla celów opodatkowania VAT.

Deklaracje

Podatnicy składają miesięczne deklaracje VAT w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy lub kwartalnie w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy. Co do zasady, VAT płatny jest do urzędu skarbowego w terminie złożenia deklaracji VAT. Jednak w przypadku podatników rozliczających VAT kwartalnie, konieczne jest wpłacanie miesięcznych zaliczek na VAT, jeśli podatek do zapłaty wynika z deklaracji złożonej za poprzedni kwartał. Mali podatnicy, których sprzedaż nie przekroczyła kwoty 1.200.000 EUR rocznie nie mają obowiązku zapłaty miesięcznych zaliczek (rozliczają VAT kwartalnie).

Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych oraz świadczący usługi (dla których miejsce świadczenia ustala się na zasadach ogólnych) na rzecz podatników unijnych, są zobowiązani do składania Informacji Podsumowujących miesięcznie. Informacje Podsumowujące kwartalnie mogą składać podatnicy, którzy nie przekraczają określonych progów kwotowych w transakcjach towarowych oraz podatnicy, świadczący wyłącznie



usługi na rzecz podatników unijnych. Ponadto podatnicy są zobowiązani do składania informacji statystycznej (INTRASTAT) dotyczącej wewnątrzwspólnotowych transakcji towarowych.

Spółki powiązane

W przypadku transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi organ podatkowy ma prawo do określania obrotu na podstawie wartości rynkowej, gdy okaże się, że powiązanie miało wpływ na ustalenie wynagrodzenia z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług, a jedna ze stron transakcji jest podatnikiem niemającym pełnego prawa do odliczenia podatku VAT.

Prawo do szacowania obrotu przysługuje w przypadku gdy między kontrahentami lub osobami pełniącymi u kontrahentów funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne zachodzą powiązania m.in. o charakterze rodzinnym, kapitałowym i majątkowym. Powiązania kapitałowe występują w przypadku gdy jeden z kontrahentów posiada prawo głosu wynoszące co najmniej 5% wszystkich praw głosu lub dysponuje bezpośrednio lub pośrednio takim prawem.

Ceny transferowe

Podstawa prawna

Polskie regulacje podatkowe dotyczące transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi są zasadniczo zgodne z Wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw międzynarodowych i administracji podatkowych. Zakres i szczegółowość polskich przepisów jest jednak znacznie mniejsza w porównaniu z regulacjami OECD.

Podmioty powiązane

Zgodnie z polskimi przepisami, podmioty są powiązane, w szczególności wówczas, gdy:

- podmiot krajowy posiada udziały w kapitale podmiotu zagranicznego;
- podmiot zagraniczny jest udziałowcem podmiotu krajowego;
- podmiot krajowy i zagraniczny mają jednocześnie tych samych udziałowców (osoby fizyczne lub prawne);
- jeden podmiot krajowy posiada udziały w kapitale innego podmiotu krajowego;
- dwa (lub więcej) podmioty krajowe mają jednocześnie tych samych udziałowców (osoby fizyczne lub prawne).

Podmiotem krajowym jest podatnik podatku dochodowego posiadający siedzibę (zarząd) lub miejsce zamieszkania w Polsce.

Podmiotem zagranicznym jest osoba fizyczna lub prawna, której siedziba (zarząd) lub miejsce zamieszkania znajduje się za granicą.

Zgodnie z polskimi przepisami, podmioty są powiązane poprzez udziały, gdy bezpośredni lub pośredni udział jednego z nich w kapitale drugiego co najmniej 5% wartości tego kapitału.

Powiązane są również podmioty, gdy:

- jeden z nich bezpośrednio lub pośrednio uczestniczy w zarządzaniu lub kontroli drugiego;
- w obu te same osoby pełnią bezpośrednie lub pośrednie funkcje zarządcze lub kontrolne.

Powiązanie występuje także pomiędzy podmiotami krajowymi pozostającymi w zależnościach o charakterze rodzinnym, majątkowym lub wynikających ze stosunku



pracy (pomiędzy tymi podmiotami lub osobami pełniącymi w tych podmiotach funkcje zarządcze, kontrolne lub nadzorcze).

Przepisy o cenach transferowych stosuje się również do zakładów zagranicznych w zakresie dochodów podmiotu zagranicznego przypisanych polskiemu zakładowi, które podlegają podatkowi dochodowemu w Polsce oraz dochodu podmiotu krajowego przypisanego zakładowi zagranicznemu.

Rynkowe warunki transakcji

Organ podatkowy może określić dochód (przychody lub koszty) podmiotu krajowego z transakcji zawartej z podmiotem powiązanym (krajowym lub zagranicznym), jeżeli: warunki takiej transakcji różnią się od warunków, które ustaliłyby podmioty niezależne i w rezultacie powodują, że wartość transakcji odbiega od jej wartości rynkowej, a podmiot krajowy nie wykazuje lub zaniża w ten sposób swój dochód.

W takim przypadku, dochód podatkowy podmiotu krajowego z transakcji z podmiotem powiązanym może być określony przez organ podatkowy w takiej wysokości, jaka została by wykazana dla celów podatkowych, gdyby wartość transakcji (przychodów lub kosztów) była równa jej wartości rynkowej.

Podstawowe metody szacowania rynkowej wartości transakcji

Warunki transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi powinny być ustalane takimi metodami, jakie byłyby stosowane przez podmioty niepowiązane w porównywalnych transakcjach rynkowych.

Polskie przepisy stanowią, że rynkowa wartość transakcji jest szacowana przez organy podatkowe:

- metodami transakcyjnymi (metodą porównywalnej ceny niekontrolowanej, metodą ceny odprzedaży lub metodą rozsądnej marży „koszt plus”);
- metodami zysku transakcyjnego (metodą podziału zysków lub metodą marży transakcyjnej netto).



Metody transakcyjne powinny być stosowane przed metodami zysku transakcyjnego, przy czym metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej powinna być stosowana w pierwszej kolejności (chyba, że stosowanie innej metody doprowadzi do tego, że wartość transakcji będzie bardziej zbliżona do jej wartości rynkowej).

Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej

Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej polega na ustaleniu rynkowej ceny w transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi na podstawie cen stosowanych w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej może być stosowana poprzez porównanie ceny w transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi z:

- cenami, jakie jeden z uczestniczących w transakcji podmiotów powiązanych stosuje w transakcjach porównywalnych zawieranych na rynku z podmiotami niepowiązаныmi (wewnętrzne porównanie cen) lub
- cenami, jakie stosują w porównywalnych transakcjach na rynku inne niepowiązane podmioty (zewnętrzne porównanie cen).

Metoda ceny odprzedaży

Metoda ceny odprzedaży polega na ustaleniu rynkowej wartości transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi poprzez obniżenie wartości transakcji zawartej z podmiotem niepowiązаныm, polegającej na odprzedaży towarów lub usług nabytych uprzednio od podmiotu powiązanego, o rynkową marżę ceny odprzedaży (jaka zostałaby ustalona w porównywalnej transakcji przez podmioty niepowiązane).

Marża ceny odprzedaży stosowana do ustalania rynkowej wartości transakcji metodą ceny odprzedaży stanowi sumę:

- kosztów działalności operacyjnej (bezpośrednich i pośrednich) ponoszonych przez podmiot, który dokonuje odprzedaży towarów nabytych uprzednio od podmiotu z nim powiązanego oraz
- zysku z tej odprzedaży (odpowiedniego, czyli takiego, który zostałby uzyskany w porównywalnej transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi).

Przy stosowaniu metody ceny odprzedaży, z kosztów działalności operacyjnej wyłącza się wartość sprzedanych towarów (równowartość przedmiotu transakcji odprzedaży) oraz wartość kosztów ogólnego zarządu (czyli kosztów działania jednostki jako całości i zarządzania tą jednostką).



Wysokość marży ceny odprzedaży ustala się na podstawie wysokości marży stosowanej przez jeden z uczestniczących w transakcji powiązanych podmiotów w porównywalnych transakcjach zawieranych na rynku z podmiotami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne) lub wysokości marży stosowanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane (porównanie zewnętrzne).

Metoda rozsądnej marży (koszt plus)

Metoda rozsądnej marży (koszt plus) polega na ustaleniu ceny sprzedaży rzeczy, praw lub usług w transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi w wysokości obejmującej:

- bazę kosztową, czyli sumę kosztów bezpośrednio i pośrednio związanych z nabyciem lub wytworzeniem przedmiotu transakcji (z wyłączeniem kosztów ogólnego zarządu, czyli kosztów działania jednostki jako całości i zarządzania tą jednostką);
- narzut, który podwyższa bazę kosztową, w wysokości w której zostałyby ustalony pomiędzy podmiotami niepowiązanymi w porównywalnej transakcji.

Narzut ustala się na podstawie wysokości narzutów na bazie kosztowej, jakie jeden z podmiotów powiązanych uczestniczących w transakcji stosuje w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne) lub na podstawie wysokości narzutów stosowanych w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane (porównanie zewnętrzne).

Metoda podziału zysków

Metoda podziału zysków polega na określeniu łącznych zysków, jakie w określonej transakcji (transakcjach) osiągają podmioty powiązane oraz podziału tych zysków między te podmioty w takiej proporcji, w jakiej dokonałyby tego podziału podmioty niezależne.

Podziału zysków pomiędzy podmioty uczestniczące w transakcji dokonuje się na podstawie:

- analizy rezydualnej;
- analizy udziału.

Podziału zysków dokonuje się przez właściwe określenie przychodów oraz kosztów każdego podmiotu powiązanego uczestniczącego w transakcji podlegającej analizie.



Metoda marży transakcyjnej netto

Metoda marży transakcyjnej netto polega na analizie marży zysku netto podmiotów w transakcji z podmiotem powiązanym.

Marża transakcyjna netto stanowi różnicę pomiędzy przychodami a kosztami z transakcji podlegającej analizie, w tym także kosztami ogólnymi zarządu.

Marżę transakcyjną netto ustala się na podstawie wysokości marż, jakie jeden z podmiotów powiązanych uczestniczących w transakcji stosuje w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi (porównanie wewnętrzne) lub wysokości marż stosowanych w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane (porównanie zewnętrzne).

Szczegółowe zasady stosowania ww. metod w celu szacowania rynkowej wartości transakcji przez organy podatkowe znajdują się w Rozporządzeniu Ministra Finansów z 10 września 2009 r.

Szczegółowe regulacje

Polskie przepisy przewidują szczególne zasady ustalania rynkowej wartości transakcji obejmujących:

- pożyczki, gwarancje i poręczenia;
- koszty reklamy;
- prace badawczo-rozwojowe na zlecenie;
- wspólne przedsięwzięcia w zakresie rozwoju wartości niematerialnych.

Dokumentacja cen transferowych

Dokumentacja transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi (dokumentacja cen transferowych) powinna być sporządzana dla transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami powiązanymi, których łączna wartość (brutto) w roku podatkowym przekracza równowartość w PLN kwot:

- 100.000 EUR – jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20% wartości kapitału zakładowego;
- 30.000 EUR – w przypadku usług oraz transakcji, których przedmiotem są wartości niematerialne;
- 50.000 EUR - w przypadku pozostałych transakcji.



Wartości transakcji przelicza się z EUR na PLN wg średniego kursu Narodowego Banku Polskiego z ostatniego dnia roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, w którym zawarta została transakcja.

Dokumentację cen transferowych należy również przygotować dla transakcji, w których uczestniczy polski zakład podmiotu zagranicznego.

Dokumentacja cen transferowych konieczna jest również dla transakcji, w których zapłata należności dokonywana jest przez podmiot krajowy bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu posiadającego siedzibę w kraju lub na terytorium stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli kwota transakcji przekracza równowartość 20.000 EUR. Lista krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową jest zawarta w Rozporządzeniu Ministra Finansów z 16 maja 2005 r.

Przepisy określają, jakie informacje powinna zawierać taka dokumentacja, ale nie określają jej dokładnej struktury, formy oraz szczegółowości. Termin, w jakim należy przygotować dokumentację, nie jest określony w przepisach, niemniej jednak podatnicy są zobowiązani do jej przedłożenia organowi podatkowemu w terminie 7 dni od dnia doręczenia takiego żądania. Dokumentacja cen transferowych musi być sporządzona w języku polskim. Podatnicy mają obowiązek zawarcia w rocznym zeznaniu podatkowym CIT-8 informacji, czy byli zobowiązani do sporządzenia dokumentacji cen transferowych.

Kary

Organy podatkowe określają dochód (przychody albo koszty) podmiotu krajowego z transakcji z podmiotem powiązanym w przypadku, kiedy wartość tej transakcji odbiega od jej wartości rynkowej i w rezultacie powoduje zaniżenie dochodu wykazywanego przez podmiot krajowy w zeznaniu podatkowym. Różnica pomiędzy dochodem z takiej transakcji wykazanym przez podmiot krajowy w zeznaniu podatkowym a określonym przez organ podatkowy uznawana jest za zaległość podatkową i podlega opodatkowaniu stawką podatku właściwą dla roku powstania zaległości (np. 19% za 2011 r.). Określenie dochodu z transakcji z podmiotem powiązanym powoduje konieczność zapłaty odsetek ustawowych od tych zaległości (w wysokości 14% na koniec 2011 r.).

W przypadku, gdy podatnik nie przedłoży organowi podatkowemu dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi w wymaganym terminie 7 dni od otrzymania takiego żądania, a dochód z tych transakcji oszacowany i określony przez organy podatkowe w wyniku kontroli będzie wyższy niż dochód wykazany w zeznaniu podatkowym, różnica pomiędzy dochodem z takiej transakcji wykazanym przez podmiot krajowy w zeznaniu podatkowym a określonym przez organ podatkowy zostanie opodatkowana stawką



50% podatku. Osoby odpowiedzialne za rozliczenia podatkowe spółki oraz sama spółka mogą podlegać karom przewidzianym w Kodeksie karnym skarbowym i Ustawie o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych w przypadku nie wykazania lub zaniżenia dochodu, jak również nie przedłożenia dokumentacji cen transferowych.

Porozumienia cenowe (APA)

Podmioty krajowe mogą występować do Ministra Finansów o uznanie prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania cen w transakcjach zawieranych z podmiotami powiązanymi. Uznanie prawidłowości wyboru i stosowania metody potwierdzone jest decyzją administracyjną (w praktyce nazywa się ją często porozumieniem cenowym, bądź z języka angielskiego APA). W Polsce możliwe jest zawarcie porozumienia jedno-, dwu- i wielostronnego. APA obowiązuje przez okres 5 lat, ale na wniosek podatnika może być przedłużane na kolejne okresy 5-letnie.

Korekty współzależne (MAP)

Podmioty krajowe mogą wnioskować o dokonanie korekty dochodu z transakcji zawartej z podmiotem powiązanym w sytuacji, kiedy jej wartość została określona przez zagraniczną administrację podatkową w innej wysokości niż wartość wykazana dla celów podatkowych w Polsce (ang. corresponding adjustment). Korekta jest wówczas sposobem przeciwdziałania podwójnemu opodatkowaniu dochodu z tej transakcji.

Zasady dotyczące korekty dochodów dotyczą również podmiotów zagranicznych, posiadających w Polsce zakład (w zakresie dochodów przypisanych temu zakładowi jako osiągnięte w Polsce) oraz podmiotów polskich, prowadzących działalność za pośrednictwem zakładu zagranicznego.

Szczegółowe przepisy dotyczące korekty współzależnej znajdują się w Rozporządzeniu Ministra Finansów z 10 września 2009 r.

Akcyza i cła

Podatek akcyzowy

System opodatkowania akcyzą w Polsce obejmuje, co do zasady, dwie kategorie towarów:

- wyroby, dla których wspólne zasady opodatkowania określają dyrektywy unijne (wyroby ropopochodne, węgiel i energia elektryczna; wyroby alkoholowe i tytoniowe) – zwane potocznie wyrobami „zharmonizowanymi”, oraz
- samochody osobowe.

Mając na uwadze powyższe, polski system w dużej mierze opiera się, na przepisach określonych w odpowiednich dyrektywach. Dyrektywy unijne określają wspólne zasady, minimalne/maksymalne poziomy stawek akcyzy oraz zwolnienia w odniesieniu do wyrobów ropopochodnych (paliw napędowych, paliw opałowych), energii elektrycznej i węgla, a także alkoholu i wyrobów tytoniowych. Dyrektywy te nie są jednak, co do zasady, stosowane bezpośrednio w poszczególnych państwach członkowskich, w tym w Polsce. Dlatego obrót wyrobami akcyzowymi „zharmonizowanymi” wymaga implementacji powyższych dyrektyw do przepisów krajowych.

W Polsce obrót wyrobami akcyzowymi reguluje ustawa o podatku akcyzowym oraz rozporządzenia wykonawcze do tej ustawy. Od 1 marca 2009 r. obowiązuje w Polsce nowy system prawny – tj. nowa ustawa o podatku akcyzowym oraz nowe rozporządzenia. Celem zmiany przepisów było przede wszystkim wyeliminowanie niezgodności wcześniejszych przepisów z dyrektywami unijnymi oraz uporządkowanie systemu.

Opodatkowanie wyrobów „zharmonizowanych” – wyrobów ropopochodnych energii elektrycznej, węgla, wyrobów tytoniowych i alkoholowych

Jak wskazano powyżej zasady opodatkowania tych wyrobów podlegają harmonizacji na szczeblu unijnym, co oznacza, że w każdym państwie członkowskim system opodatkowania akcyzą tych wyrobów powinien być zgodny z unijnymi założeniami.

Największa harmonizacja jest widoczna w odniesieniu do wyrobów petrochemicznych, alkoholowych i tytoniowych. W tym zakresie dyrektywy unijne określają bowiem zasady ich przemieszczania i kontroli oraz instytucje tylko dla nich specyficzne, tj. skład podatkowy, procedura zawieszenia poboru akcyzy, czynności podlegające opodatkowaniu. W odniesieniu do tych wyrobów w Polsce opodatkowaniu akcyzą podlega m.in.: produkcja, wprowadzenie wyrobów do składu podatkowego, import, nabycie wewnątrz-wspólnotowe oraz nabycie lub posiadanie wyrobów, od których nie została zapłacona akcyza a także ubytki wyrobów akcyzowych.



Obowiązek zapłaty podatku akcyzowego powstaje w związku z wykonaniem czynności opodatkowanej lub w momencie wyprowadzenia wyrobu z procedury zawieszenia poboru akcyzy.

Powyższe wyroby akcyzowe, co do zasady, mogą być produkowane wyłącznie w składach podatkowych, których założenie wymaga uzyskania zezwolenia organów podatkowych. Produkcja wyrobów poza składem podatkowym jest uzależniona od obowiązku dokonania przedpłaty akcyzy w wysokości 100% należnego podatku w miesiącu poprzedzającym produkcję. W składach podatkowych mogą być również magazynowane wyroby akcyzowe. Do momentu wyprowadzenia wyrobów ze składu podatkowego, pobór akcyzy jest zawieszony.

Jeżeli wyrób akcyzowy jest przeznaczony do sprzedaży w innym państwie członkowskim akcyza w Polsce nie jest pobierana, pod warunkiem, że wysyłka wyrobu odbędzie się ze składu podatkowego w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, a odbiorcą jest podmiot posiadający pozwolenie na prowadzenie składu podatkowego lub pozwolenie na nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany odbiorca. Analogiczne zasady stosowane są w przypadku przywozu wyrobów akcyzowych do Polski, tzn. wysyłający wyroby z innego państwa członkowskiego nie płaci akcyzy, jeśli wysyła je ze składu podatkowego w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, a odbiorcą w Polsce jest podmiot prowadzący skład podatkowy lub będący zarejestrowanym odbiorcą.

Kontrola przemieszczania wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy pomiędzy państwami członkowskimi od 1 stycznia 2011 r. odbywa się w oparciu o komunikaty elektroniczne (eAD) przesyłane w systemie EMCS. Wcześniej, do tego celu stosowane były dokumenty papierowe - tzw. Administracyjne Dokumenty Towarzystwa (ADT). Od 1 stycznia 2012 r. obowiązek stosowania komunikatów elektronicznych występuje również w odniesieniu do przemieszczenia wyrobów akcyzowych w Polsce. Papierowe dokumenty mogą być natomiast stosowane w sytuacji awarii systemu elektronicznego EMCS.

Powyższe zasady kontroli oraz instytucje nie mają zastosowania do obrotu energią elektryczną i węglem. W odniesieniu do tych wyrobów nieco inaczej określone są również zdarzenia powodujące powstanie obowiązku zapłaty akcyzy. Np. jedną z czynności podlegających opodatkowaniu dla energii elektrycznej jest sprzedaż do odbiorcy końcowego (tj. podmiotu, który faktycznie zużywa energię elektryczną).

Wysokość podatku akcyzowego od wyrobów akcyzowych związana jest przede wszystkim z ich ilością (ewentualnie kalorycznością) a nie wartością.

Od 2 stycznia 2012 r. węgiel (oraz koks) są opodatkowane efektywnie akcyzą. Do 1 stycznia 2012 r. w odniesieniu do tych wyrobów obowiązywało bowiem bezwarunkowe zwolnienie z akcyzy wynegocjowane przez Polskę traktatem akcesyjnym.



Wyroby alkoholowe (z wyjątkiem piwa) oraz wyroby tytoniowe podlegają oznaczaniu znakami skarbowymi akcyzy w postaci banderol nakładanych na opakowania jednostkowe. Obrót tymi wyrobami bez banderol stanowi przestępstwo karne skarbowe.

Opodatkowanie samochodów osobowych

Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych nie jest oparte na dyrektywach unijnych. System opodatkowania samochodów akcyzą jest zatem specyficzny dla Polski.

Przedmiotem opodatkowania akcyzą są czynności dotyczące samochodów osobowych niezarejestrowanych wcześniej w Polsce zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, w tym:

- import,
- nabycie wewnątrzwspólnotowe,
- pierwsza sprzedaż w Polsce samochodu osobowego wyprodukowanego w Polsce lub od którego nie została zapłacona akcyza z tytułu importu lub nabycia wewnątrzwspólnotowego.

Stawka akcyzy na samochody osobowe wynosi:

- 18,6% podstawy opodatkowania - dla samochodów osobowych o pojemności silnika powyżej 2000 centymetrów sześciennych;
- 3,1% podstawy opodatkowania - dla pozostałych samochodów osobowych.

Cło

Efektom uczestnictwa Polski w Unii Europejskiej, jest m.in. objęcie naszego kraju unią celną, której podstawowymi zasadami jest brak wewnętrznych granic celnych oraz wspólna polityka handlowa wobec krajów spoza UE (tzw. krajów trzecich), obejmująca m.in. jednolite stawki cła dla importu towarów.

Przynależność do unii celnej oznacza, że zarówno w Polsce, jak i w innych państwach członkowskich, obowiązują te same przepisy celne uchwalone na szczeblu unijnym w formie rozporządzeń. Przepisy rozporządzeń, w odróżnieniu od innych regulacji, np. dyrektyw podatkowych, są stosowane bezpośrednio w każdym państwie członkowskim. Oznacza to, że nie ma konieczności ich implementacji do przepisów krajowych, gdyż obowiązują one bezpośrednio każde państwo członkowskie i każdy podmiot działający w ramach UE.



Podstawowymi aktami prawnymi regulującymi przepisy celne wspólnoty są:

- Wspólnotowy Kodeks Celný (Rozporządzenie Rady [EWG] 2913/92 z 12.10.1992 r.);
- Przepisy Wykonawcze do WKC (Rozporządzenie Komisji [EWG] 2454/93 z 2.07.1993 r.);
- Wspólnotowa Taryfa Celná oraz
- Rozporządzenie Rady z 16.11.2009 r. ustanawiające wspólnotowy system zwolnień celnych.

Dzięki bezpośredniemu obowiązywaniu rozporządzeń unijnych, we wszystkich państwach członkowskich są stosowane te same procedury celne (np. procedura dopuszczenia do wolnego obrotu, składu celnego, uszlachetniania czynnego czy wywozu), stawki cła, zasady stosowania zwolnień z należności celnych, procedury uproszczone oraz instytucje celne.

Przepisy krajowe poszczególnych państw członkowskich regulują natomiast pewne kwestie autonomiczne i proceduralne – pozostawione do regulacji państwom członkowskim oraz zagadnienia szczegółowe i techniczne. W Polsce przepisy krajowe odnoszą się, np. do:

- postępowania odwoławczego i sądowego dotyczącego decyzji organów celnych;
- właściwości miejscowej i rzeczowej organów celnych;
- wzorów niektórych wniosków i pozwoleń celnych;
- zasad przeprowadzania kontroli celnych;
- rodzajów towarów, do których nie mogą być stosowane procedury uproszczone.

Jednocześnie, mimo bezpośredniego obowiązywania rozporządzeń unijnych we wszystkich państwach członkowskich, praktyka stosowania niektórych przepisów przez lokalne władze celne może być inna. Przykładem są procedury uproszczone i bardziej liberalne lub restrykcyjne podejście władz celnych do wypełniania przez podmioty gospodarcze warunków ich stosowania. Rozbieżności w praktyce stosowania przepisów unijnych w państwach członkowskich występują również w odniesieniu do rzadko stosowanych procedur celnych. Taką procedurą jest np. procedura końcowego przeznaczenia (tzw. end-use).

Na przestrzeni kilku ostatnich lat w ramach UE (w tym również w Polsce) następuje odejście od składania papierowych zgłoszeń celnych i zastąpienie ich zgłoszeniami elektronicznymi w formie komunikatów. Przykładowo, zgłoszenia do procedury wywozu muszą być obowiązkowo dokonywane w całej UE elektronicznie w Systemie Kontroli



Eksportu (Export Control System), a zgłoszenie w formie papierowej może zostać dokonane wyłącznie w razie awarii systemu elektronicznego.

W odniesieniu do procedur importowych, w Polsce zgłoszenia celne mogą być składane elektronicznie. Natomiast polskie władze celne zachęcają przedsiębiorców do przechodzenia na ten sposób składania zgłoszeń celnych i prawdopodobnie od połowy 2012 roku dopuszczalne będą wyłącznie dwie formy importowych zgłoszeń celnych (elektroniczne lub papierowe).

Przedsiębiorcy dokonujący przywozu lub wywozu towarów do/z UE są obowiązani wysłać do władz celnych przywozowe i wywozowe deklaracje skrócone w formie elektronicznych komunikatów. Celem wysyłania tych informacji jest dostarczanie przez przedsiębiorców władzom celnym danych do przeprowadzenia analizy ryzyka dotyczącego wprowadzenia lub wyprowadzenia określonych towarów do /z UE.

Na przedsiębiorcach uczestniczących w obrocie celnym spoczywa również obowiązek uzyskania nr EORI (z ang. Economic Operators' Registration and Identification) i rejestracji w Podsystemie Danych Referencyjnych (system PDR). Numer EORI jest ważny i rozpoznawalny we wszystkich państwach członkowskich, system PDR jest natomiast systemem polskim.

Instytucją prawa celnego jaka zasługuje na uwagę jest tzw. Upoważniony Podmiot Gospodarczy (AEO - Authorised Economic Operator). Z uwagi na liczne wymogi, jakie przedsiębiorca musi spełnić by uzyskać status AEO, podmiot ten jest traktowany przez unijne władze celne jako wiarygodny partner i co za tym idzie w sposób uprzywilejowany, np. w trakcie odpraw i kontroli celnych. Planowane jest również wprowadzanie dodatkowych przywilejów dla podmiotów posiadających status AEO w UE, a także wzajemnego uznawania tego statusu np. przez władze celne UE i USA. Instytucja AEO oparta jest bowiem o wytyczne WCO (Światowej Organizacji Ceł).

Prawo dewizowe

Obrót dewizowy jest dozwolony w Polsce za wyjątkiem nielicznych ograniczeń przewidzianych w ustawie. Ograniczeniami objęte są niektóre transakcje z nierezydentami mającymi siedzibę w krajach trzecich, do których należą państwa niebędące Państwami Członkowskimi Unii Europejskiej:

- nabywanie (obejmowanie) przez rezydentów udziałów (akcji) w spółkach mających siedzibę w krajach trzecich (nie dotyczy nabywania w kraju);
- nabywanie przez rezydentów jednostek uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych mających siedzibę w krajach trzecich (nie dotyczy nabywania w kraju);
- nabywanie przez rezydentów dłużnych papierów wartościowych o rocznym lub dłuższym terminie wykupu, wyemitowanych bądź wystawionych przez nierezydentów z krajów trzecich (nie dotyczy nabywania w kraju).

Ograniczeniom nie podlegają:

- transakcje z nierezydentami mającymi siedzibę w krajach trzecich, które należą do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju;
- niektóre transakcje z nierezydentami mającymi siedzibę w krajach trzecich, z którymi Polska podpisała umowę o wzajemnym wspieraniu i ochronie inwestycji (tzw. kraje BIT).

W przypadku czynności objętych ograniczeniem, zainteresowany podmiot może wystąpić do prezesa Narodowego Banku Polskiego o udzielenie indywidualnego zezwolenia dewizowego.

Zezwolenia dewizowe wydawane są w odniesieniu do konkretnej transakcji (zawarcie umowy, dokonanie rozliczenia).

W drodze indywidualnych ustaleń możliwe jest uzyskanie zezwolenia na rozliczanie np. określonego wolumenu transakcji, czy dokonywanie objętych ograniczeniami czynności w określonym czasie.

Rozpoczęcie działalności gospodarczej w Polsce

Zasady ogólne

Zgodnie z ustawą o swobodzie działalności gospodarczej osoby z państw członkowskich Unii Europejskiej i państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) mogą podejmować i wykonywać działalność gospodarczą na takich samych zasadach jak polscy przedsiębiorcy.

Osoby spoza UE i EFTA mają prawo podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej jedynie w formie spółek: komandytowej, komandytowo-akcyjnej, z ograniczoną odpowiedzialnością i akcyjnej. O ile umowy międzypaństwowe nie stanowią inaczej, osoby te mają także prawo przystępowania do tych spółek oraz nabywania ich udziałów i akcji.

Rozpoczynając działalność gospodarczą w Polsce, przedsiębiorcy mogą wybrać spośród następujących form spółek (pamiętając o ograniczeniach opisanych powyżej):

- spółka jawna;
- spółka cywilna;
- spółka komandytowa;
- spółka komandytowo-akcyjna;
- spółka partnerska;
- spółka z ograniczoną odpowiedzialnością;
- spółka akcyjna.

W zależności od wybranej formy działalności, aby ją rozpocząć, należy:

- przygotować akt założycielski i statut spółki lub umowę powołania;
- dokonać wpisu do Krajowego Rejestru Spółek (KRS);
- zgłosić spółkę w Urzędzie Statystycznym (w celu otrzymania numeru identyfikacyjnego REGON);
- założyć dla spółki rachunek bankowy;
- zgłosić spółkę w Urzędzie Skarbowym (w celu otrzymania numeru identyfikacji podatkowej - NIP i do celów VAT);
- zgłosić spółkę w Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych (ZUS);
- rozpocząć prowadzenie ksiąg rachunkowych oraz raportowania wymagane prawem lub zlecić to zadanie wyspecjalizowanemu partnerowi biznesowemu;
- ustanowić niezbędne pełnomocnictwa.



W praktyce proces rejestracji spółki trwa kilka tygodni i sprowadza się do złożenia dosyć obszernych formularzy we właściwych urzędach. Ewentualne braki i błędy w formularzach powodują wydłużenie procesu. Stopień skomplikowania niezbędnych druków często skłania inwestorów do wykorzystania wiedzy firm doradczych, które pomagają wybrać optymalne rozwiązania dla rozpoczynanej właśnie działalności.

Zarejestrowana spółka, która rozpoczyna działalność operacyjną musi pamiętać o szeregu obowiązków nałożonych na firmy. Pomijając obowiązki specyficzne dla poszczególnych branż, prawie każda ze spółek będzie musiała:

- prowadzić księgi (zgodnie z Ustawą o Rachunkowości, każda spółka ma obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych w języku polskim i polskiej walucie. Co ważne, zgodnie z przepisami księgi spółki powinny być prowadzone na terytorium Polski);
- raportować i rozliczać się z podatku dochodowego;
- raportować i rozliczać się z podatku VAT.

Ważne, że w ramach powyższych obowiązków spółki mogą być kontrolowane, a wszelką dokumentację i wyjaśnienia muszą przedstawiać w języku polskim. Istotny jest także fakt, że w wielu wypadkach pełną odpowiedzialność za poszczególne obowiązki ponosi kierownik jednostki.

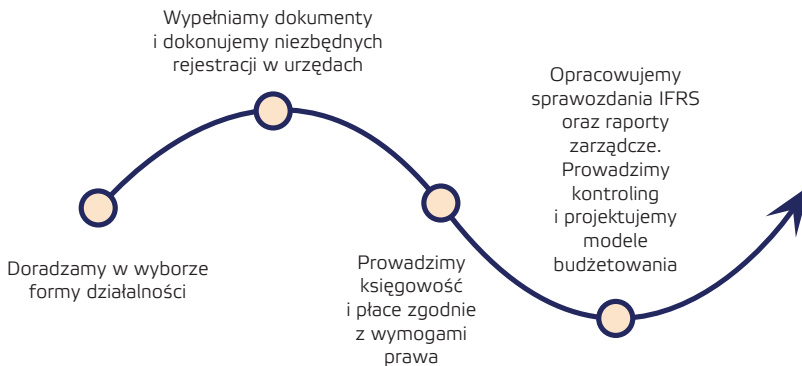


Zanim zaczniesz...

Rozpoczęcie działalności w innym kraju to zarówno nowe możliwości, ale także ryzyko na jakie narażony jest inwestor. Już w pierwszym kroku musi podjąć decyzję, jaka forma spółki będzie dla niego najbardziej efektywna podatkowo, kosztowo i zminimalizuje odpowiedzialność.

W kolejnym kroku należy spółkę zarejestrować, co wiąże się z koniecznością wizyt w wielu urzędach i wypełnieniem szeregu dokumentów.

Wykonanie tych zadań jest czasochłonne i wymaga wszechstronnej wiedzy dotyczącej danego systemu prawnopodatkowego. Firma doradcza MDDP współpracując od początku swojego istnienia z inwestorami zagranicznymi, przeprowadziła z sukcesem wiele projektów biznesowych. Nasze wsparcie umożliwia inwestorom szybkie rozpoczęcie działalności zgodnie z polskimi przepisami prawa. W oparciu o przeprowadzone projekty i zgromadzone doświadczenie doradzamy firmom na każdym etapie prowadzenia działalności. Rozpoczynając działalność gospodarczą w Polsce szczególnie przydatny może okazać się pełen outsourcing księgowości i naliczania płac wraz z naliczaniem i raportowaniem odpowiednich podatków, raportowaniem wg standardów międzynarodowych czy specyficznych wymagań grupowych.



MDDP posiada również ofertę skierowaną do firm przetwarzających duże liczby dokumentów AP/ AR, co pozwala uwolnić zasoby HR do zadań najbardziej istotnych dla Państwa firmy i jednocześnie znacząco zredukować koszty. Ponadto, przez oddanie do MDDP procesów księgowania faktur AP i AR można uzyskać znaczną elastyczność kosztową (płaci się za przetworzone dokumenty, a nie za pracowników). Przetwarzanie faktur AP i AR realizowane jest przy wykorzystaniu autorskiego systemu MDDP do elektronicznego obiegu dokumentów (udostępnianego również naszym Klientom) - koszt jednostkowy naszej usługi jest znacznie poniżej tych ponoszonych w krajach Europy Zachodniej. Do Państwa dyspozycji oddajemy zespół księgowych ze znajomością wymaganego języka i zdolnościami komunikacyjnymi.

Stawki podatku u źródła wynikające z traktatów z Polską

Kraj	Stawka podatku u źródła w Polsce (%)		
	Dywidendy	Odsetki	Należności licencyjne
Albania	5/10 (d)	10	5
Armenia	10	5	10
Australia	15	10	10
Austria	5/15 (a)	0/5 (k)	5
Azerbejdżan	10	10	10
Bangladesz	10/15 (a)	0/10 (k)	10
Białoruś	10/15 (e)	10	0
Belgia	5/15 (bb)	0/5 (k)	5
Bułgaria	10	0/10 (k)	5
Chile	5/15 (c)	15	5/15 (h)
Chiny	10	0/10 (k)	7/10(h)
Chorwacja	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Cypr	10	0/10 (k)	5
Czarnogóra	5/15 (d)	10	10
Czechy	5/10 (c)	0/10 (k)	5
Dania	0/5/15 (t)	0/5 (k)	5
Egipt	12	0/12 (k)	12
Estonia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Filipiny	10/15 (d)	0/10 (k)	15
Finlandia	5/15 (d)	0/5 (k)	5
Francja	5/15 (a)	0	0/10 (p)
Grecja	19	10	10
Gruzja	10	0/8 (k)	8
Hiszpania	5/15 (d)	0	0/10 (f)
Holandia	5/15 (a)	0/5 (k)	5
Indie	15	0/15 (k)	20 (aa)
Indonezja	10/15 (c)	0/10 (k)	15
Islandia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Iran	7	0/10 (k)	10



Kraj	Stawka podatku u źródła w Polsce (%)		
	Dywidendy	Odsetki	Należności licencyjne
Irlandia	0/15 (d)	0/10 (k)	0/10 (v)
Izrael	5/10 (b)	5	5/10 (h)
Japonia	10	0/10 (k)	0/10 (i)
Jordania	10	0/10 (k)	10
Kanada	15	0/15 (k)	0/10 (f)
Katar	5	0/5 (k)	5
Kazachstan	10/15 (c)	0/10 (k)	10
Kirgistan	10	0/10 (k)	10
Korea Południowa	5/10 (a)	0/10 (k)	10
Kuwejt	0/5 (y)	0/5 (k)	15
Liban	5	0/5 (k)	5
Litwa	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Luksemburg	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Łotwa	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Macedonia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Malezja	0	15	15
Malta	0/10 (cc)	0/5 (k)	5
Maroko	7/15 (d)	10	10
Meksyk	5/15 (d)	0/5/15 (k)(z)	10
Mołdawia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Mongolia	10	0/10 (k)	5
Niemcy	5/15 (a)	0/5 (k)	5
Norwegia	0/15 (cc)	0/5 (k)	5
Nowa Zelandia	15	10	10
Pakistan	15 (j)	0	15/20 (n)
Portugalia	10/15 (o)	0/10 (k)	10
Rosja	10	0/10 (k)	10
RPA	5/15 (d)	0/10 (k)	10



Kraj	Stawka podatku u źródła w Polsce (%)		
	Dywidendy	Odsetki	Należności licencyjne
Rumunia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Serbia	5/15 (d)	10	10
Singapur	0/10 (r)	0/10 (k)	10
Słowacja	5/10 (c)	0/10 (k)	5
Słowenia	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Sri Lanka	15	0/10 (k)	0/10 (l)
Syria	10	0/10 (k)	18
Szwajcaria	0/15 (cc)(t)	10	0/10
Szwecja	5/15 (d)	0	5
Tadżykistan	5/15 (d)	0/10 (k)	10
Tajlandia	19	0/10/20 (k)(m)	5/15 (f)
Tunezja	5/10 (d)	12	12
Turcja	10/15 (d)	0/10 (k)	10
Ukraina	5/15 (d)	0/10 (k)	10
USA	5/15 (g)	0	10
Uzbekistan	5/15 (c)	0/10 (k)	10
Węgry	10	0/10 (k)	10
Wietnam	10/15 (d)	10	10/15 (q)
Wielka Brytania	0/10 (cc)	5 (k)	5
Włochy	10	0/10 (k)	10
Zimbabwe	10/15 (d)	10	10
Zjednoczone Emiraty Arabskie	0/5 (y)	0/5 (k)	5



- (a) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 10% udziałów w podmiocie wypłacającym.
- (b) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 15% udziałów w podmiocie wypłacającym.
- (c) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 20% udziałów w podmiocie wypłacającym.
- (d) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 25% praw głosu w podmiocie wypłacającym. W odniesieniu do umowy z Irlandią, jeżeli Irlandia nałoży podatek u źródła na wypłacane dywidendy, zastosowanie ma stawka 5% (zamiast zwolnienia).
- (e) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 30% udziałów w podmiocie wypłacającym.
- (f) Niższa stawka (zwolnienie) ma zastosowanie do należności licencyjnych płaconych za prawa autorskie wybrane. Opodatkowane są przychody z patentu, znaku towarowego, rozwiązania konstrukcyjnego lub modelu, planu, tajemnicy lub technologii produkcyjnej albo wyposażenia przemysłowego, handlowego czy naukowego bądź know-how.
- (g) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 10% udziału w kapitale podmiotu wypłacającego, w przeliczeniu na prawa głosu.
- (h) Niższa stawka ma zastosowanie do należności licencyjnych wypłacanych za używanie lub prawo do używania wyposażenia przemysłowego, handlowego lub naukowego.
- (i) Niższa stawka ma zastosowanie do należności licencyjnych z tytułu praw autorskich.
- (j) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 1/3 udziałów w podmiocie wypłacającym.
- (k) Zwolnienie ma zastosowanie do odsetek wypłacanych na rzecz rządu i jednostek rządowych lub od pożyczek ubezpieczonych/gwarantowanych przez jednostki rządowe (lista różni się w zależności od kraju) lub banku albo odsetek od sprzedaży na kredyt od urządzeń przemysłowych.
- (l) Zwolnienie ma zastosowanie do należności licencyjnych z tytułu praw autorskich. Stawka 10% ma zastosowanie do przychodów z patentu, znaku towarowego, rozwiązania konstrukcyjnego lub modelu, planu, tajemnicy lub technologii produkcyjnej albo wyposażenia przemysłowego, handlowego czy naukowego bądź know-how.
- (m) Stawka 20% ma zastosowanie do odsetek wypłacanych do odbiorców niebędących instytucjami finansowymi bądź ubezpieczeniowymi albo jednostkami państwowymi.
- (n) Niższa stawka ma zastosowanie do know-how; wyższa ma zastosowanie do praw autorskich, patentów, znaków towarowych.
- (o) Stawka 10% ma zastosowanie, jeżeli w dniu wypłaty dywidendy, odbiorca posiada nie mniej niż 25% udziałów w podmiocie wypłacającym dywidendę, nieprzerwanie przez co najmniej 2 lata. W pozostałych przypadkach podatek wynosi 15%.
- (p) Niższa stawka ma zastosowanie do należności licencyjnych z tytułu praw autorskich do dzieła literackiego, artystycznego lub naukowego; wynagrodzenia wypłacanego w jakikolwiek sposób za użycie lub prawo do użycia wyposażenia przemysłowego, handlowego lub naukowego; usługi stanowiące studia naukowe lub badawcze lub usługi doradcze, usługi nadzoru i zarządzania.
- (q) Niższa stawka ma zastosowanie do know-how, patentów, znaków towarowych.
- (r) Niższa stawka ma zastosowanie do pewnych dywidend wypłaconych do jednostek rządowych lub przedsiębiorstw.
- (s) Zwolnienie ma zastosowanie jeśli odbiorca dywidend posiada co najmniej 25% udziału w kapitale podmiotu wypłacającego przez co najmniej rok i w tym okresie dywidendy zostały zadeklarowane.
- (u) Ze względu na to, że według polskich przepisów stawka podatku dochodowego u źródła od dywidend wynosi 19%, stawka 20% wynikająca z umowy nie ma zastosowania. Niższa stawka ma zastosowanie do opłat za usługi techniczne.
- (v) Stawka 10% ma zastosowanie do opłat za usługi techniczne.
- (y) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli właścicielem dywidend jest rząd lub instytucja rządowa.
- (z) Stawka 5% ma zastosowanie do odsetek wypłacanych na rzecz banków i instytucji ubezpieczeniowych oraz odsetek od bonów.
- (aa) Ze względu na to, że stawka według polskich przepisów stawka pdop u źródła od należności licencyjnych wynosi 20%, stawka 22,5% wynikająca z umowy nie ma zastosowania.
- (bb) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli podmiot otrzymujący dywidendy posiada co najmniej 25% udziałów w podmiocie wypłacającym dywidendę albo odbiorca posiada co najmniej 10% udziałów w podmiocie wypłacającym dywidendę, a koszt nabycia udziałów wyniósł co najmniej 500 tys. EUR (lub równowartość).
- (cc) Zwolnienie ma zastosowanie, jeśli odbiorca posiada nie mniej niż 10% udziałów w podmiocie wypłacającym dywidendę, nieprzerwanie przez co najmniej 2 lata.



Notatki

