

Blog o Podatkach | data wpisu: 19.02.2019

Autor: Przemysła Sychta – prawnik w KSP Legal & Tax Advice

Podatek u źródła teraz – jak rozumieć przepisy rozporządzenia

Mowa o Rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: CIT), które zostało podpisane 31 grudnia 2018 r.

Co tak naprawdę wyłącza Rozporządzenie

W ramach rozporządzenia całkowicie wyłączono lub ograniczono w czasie stosowanie art. 26 ust. 2e ustawy o CIT. Na podstawie tego przepisu zaistniał szczególny obowiązek pobrania podatku u źródła od wypłaty na rzecz kontrahenta, przekraczającej w roku podatkowym kwotę 2.000.000 zł. W takiej sytuacji płatnik jest zobowiązany pobrać podatek u źródła według stawki 19% lub 20% od kwoty wypłaty przekraczającej 2.000.000 zł, bez możliwości skorzystania ze zwolnień ustawowych lub z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Dopiero po odprowadzeniu odpowiedniej kwoty podatku możliwe jest wystąpienie z wnioskiem o jego zwrot, przy czym wniosek taki składany jest przez podmiot, który faktycznie poniósł ciężar ekonomiczny podatku. Nie zawsze będzie to więc podatnik, pojawić się mogą sytuacje, gdy rola ta będzie należała do płatnika podatku (czyli co do zasady polskiego podmiotu wypłacającego należność dla zagranicznego kontrahenta).

Główne założenie

Powyższa zasada może zostać zignorowana w trzech przypadkach: poprzez złożenie właściwego oświadczenia płatnika, uzyskanie opinii o stosowaniu zwolnienia z poboru podatku lub przez zastosowanie regulacji wprowadzonej treścią Rozporządzenia. Należy rozróżnić trzy rodzaje ograniczeń wynikających z Rozporządzenia: wyłączenie bezterminowe, ograniczenie stosowania przepisu do końca grudnia 2019 roku oraz wyłączenie stosowania przepisu do lipca 2019 roku. Skorzystanie z konkretnego rodzaju wyłączenia uzależnione jest od tytułu, z jakiego wypłacana jest należność.

Wyłączenie zasady ogólnej do lipca 2019 roku

Najważniejsza regulacja wprowadzana w Rozporządzeniu dotyczy wyłączenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT wobec należności wypłacanych na rzecz zagranicznych podmiotów do 30 czerwca 2019 r. Co istotne, aby skorzystać z wyłączenia, konieczne jest spełnienie kilku warunków postawionych przez Ministra Finansów:

- Po pierwsze, należności wypłacane być muszą na rzecz podatników, których siedziba lub zarząd znajduje się w państwie będącym stroną Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z Polską;
- Po drugie, przepisy tej umowy muszą określać zasady opodatkowania dochodów z dywidend, odsetek oraz należności licencyjnych;
- Co więcej, musi istnieć podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych z państwem siedziby lub zarządu tych podatników.

Stosowanie nowej zasady rozliczenia podatku u źródła zostało wyłączone na pół roku także w stosunku do wypłat należności z tytułu dywidend i innych przychodów z udziałów w zyskach osób prawnych na rzecz podatników, których siedziba znajduje się na terytorium Polski.

Niejasny paragraf

Paragraf trzeci Rozporządzenia budzi problemy interpretacyjne. Jego treść nie wyłącza stosowania art. 26 ust. 2e ustawy, a jedynie ogranicza je do 31.12.2019 r. Z samej treści przepisu trudno jest wywnioskować, co właściwie oznacza ta regulacja, w związku z czym konieczne jest sięgnięcie do uzasadnienia projektu Rozporządzenia. Dzięki wyjaśnieniom ten pozornie niejasny przepis staje się klarowny. Otóż twórcom projektu chodziło o utworzenie odrębnej kwoty limitu 2.000.000 zł dla należności wypłacanych z tytułu papierów wartościowych zapisanych na rachunkach papierów wartościowych albo na rachunkach zbiorczych. Dlatego też do końca 2019 roku osoby otrzymujące należności z powyższych tytułów powinny prowadzić odrębne rozliczenie w celu określenia, czy limit został przekroczony i czy należy zastosować art. 26 ust. 2e ustawy o CIT.

Wyłączenie bezterminowe

W Rozporządzeniu wskazany został także katalog należności, w stosunku do których nowy przepis ustawy nie ma zastosowania, przy czym wyłącznie to ma charakter bezterminowy. Wśród należności wymienionych w katalogu szczególną uwagę należy zwrócić na należności wypłacane:

- z tytułu użytkowania lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego,
 - z tytułu należnych opłat za wywóz ładunków i pasażerów przyjętych do przewozu w portach polskich przez zagraniczne przedsiębiorstwa morskiej żeglugi handlowej, z wyjątkiem ładunków i pasażerów tranzytowych,
 - uzyskane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez zagraniczne przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej, z wyłączeniem przychodów uzyskanych z lotniczego rozkładowego przewozu pasażerskiego, skorzystanie z którego wymaga posiadania biletu lotniczego przez pasażera
- podlegają one bowiem szczególnym wymogom, o których mowa poniżej,
- z tytułu odsetek oraz dyskonta od obligacji emitowanych przez Skarb Państwa lub Bank Gospodarstwa Krajowego;
 - na rzecz banków centralnych niemających na terytorium RP siedziby lub zarządu, uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji skarbowych wyemitowanych przez Skarb Państwa na rynku krajowym i nabytych od 7 listopada 2015 r.;
 - na rzecz jednostek gospodarczych utworzonych przez organ administracji państwowej wspólnie z innymi państwami na podstawie porozumienia lub umowy, chyba że porozumienia te lub umowy stanowią inaczej;
 - na rzecz organizacji międzynarodowych, których RP jest członkiem;
 - na rzecz podmiotów, z którymi RP zawarła umowy o współpracy, jeżeli zostały zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych od tych należności;
 - na rzecz podmiotów zwolnionych z podatku dochodowego od osób prawnych, pod warunkiem wskazania ich nazwy w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest RP.

W stosunku do kategorii należności wymienionych w lit. a – c wyłączenie zastosować można jedynie, **jeśli łącznie zostaną spełnione trzy wymogi:**

- siedziba lub zarząd podatników, na rzecz których wypłacane są należności znajduje się na terytorium państwa będącego stroną zawartej z RP umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania,
- przepisy tej umowy określają zasady opodatkowania dochodów z dywidend, odsetek oraz należności licencyjnych,
- istnieje podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych z państwem siedziby lub zarządu tych podatników.

Podsumowując

Wprowadzone 31 grudnia 2018 r. Rozporządzenie jest korzystne dla podmiotów, które otrzymują należności podlegające opodatkowaniu podatkiem u źródła. Daje możliwość lepszego przygotowania się do zmian, a przygotowanie jest konieczne biorąc pod uwagę liczbę wymaganych dokumentów (zarówno jeśli podatek zostanie odprowadzony i podatnik lub płatnik będą ubiegali się o jego zwrot, jak i w celu uzyskania zwolnienia na podstawie oświadczenia płatnika lub opinii o zastosowaniu zwolnienia). Rozporządzenie to nie jest jednak skonstruowane w sposób przejrzysty i prosty. Należy też pamiętać, że do limitu wypłat w wysokości 2.000.000 zł powyżej którego stosowany jest art. 26 ust. 2e ustawy o CIT wciąż wliczają się czasowo zwolnione należności. W praktyce oznacza to, że limit naliczany jest od początku roku, a nie od momentu, w którym wyłączenie wynikające z Rozporządzenia przestanie obowiązywać.

KSP T. Srokosz i Wspólnicy sp.k.

ul. Chorzowska 150
40 -101 Katowice
Poland

T: +48 32 731 6850
F: +48 32 731 6851
NIP: 9542451241

www.ksplegal.pl
kancelaria@ksplegal.pl