



TAX



TAX



TAX

Take our 2009 **TAX** trip

# Spis treści

Zarys systemu podatkowego w Polsce	1-3
Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT)	4-11
Podatki z tytułu zatrudnienia	12-15
Ceny transferowe	16-18
Podatek od towarów i usług (VAT)	19-21
Akcyza i cła	22-23
Prawo dewizowe	24-29
Informacje o PAliIZ	30
Informacje o MDDP	31-34

# 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 dużych podatników

W Polsce istnieje 20 urzędów skarbowych wyspecjalizowanych w obsłudze 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

- 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.
- 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.

## **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 także 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 PLN 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

### Stawka:

liniowa 19 %

### Rezydencja podatkowa:

- spółki mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski podlegają CIT **od całości swoich dochodów**;
- spółki niemające siedziby lub zarządu na terytorium Polski podlegają CIT **od dochodów uzyskanych w Polsce**.

**Podstawa opodatkowania:** podstawą opodatkowania jest różnica między przychodem a **kosztami uzyskania przychodów (KUP)**; jeśli różnica jest ujemna – podatnik wykazuje stratę podatkową.

### Straty podatkowe:

Stratę podatkową poniesioną w danym roku podatkowym podatnik może odliczać od dochodu w ciągu **5 kolejnych lat podatkowych („carry-forward system”)**; przy czym odliczenie w jednym roku nie może przekroczyć 50 % wysokości tej straty. Przy ustalaniu dochodu 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.

**Kosztami podatkowymi:** są koszty poniesione w celu osiągnięcia lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów i które jednocześnie nie są wyłączone ustawowo z kategorii kosztów. Na podatnikach ciąży obowiązek należytego udokumentowania faktu poniesienia kosztów (zob. „**Deklaracje/obowiązki dokumentacyjne**”). **Kosztem podatkowym mogą być również wydatki na zaniechane inwestycje.**

**Odsetki** stanowią koszt w momencie ich zapłaty (inaczej niż dla celów księgowych, gdzie zasadą jest zaliczanie odsetek do kosztów w momencie naliczenia).

**Różnice kursowe** mogą być rozliczane w momencie ich poniesienia (tzw. metoda po-

datkowa, lub - w momencie ich naliczenia (tzw. metoda księgową). W przypadku wyboru rozliczania wg zasady księgowej zasada ta obowiązuje przez minimum 3 lata podatkowe.

### Odpisy amortyzacyjne:

Odpisy amortyzacyjne dokonane zgodnie z przepisami ustawy o CIT są kosztem. Odpisów dokonuje się – co do zasady - wg metody liniowej; 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) możliwa jest również amortyzacja wg metody degressywnej. Podstawą odpisów amortyzacyjnych jest – co do zasady – koszt nabycia lub koszt wytworzenia amortyzowanych składników. Składniki o wartości nie przekraczającej 3.500 PLN można amortyzować jednorazowo. Dla używanych lub ulepszonych środków trwałych podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne. 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.

W przypadku przekształcenia, podziału, połączenia, otrzymania aportu, nabywcy środków trwałych i wartości środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, mają obowiązek kontynuowania zasad amortyzacji stosowanych przez zbywcę, o ile były one wprowadzone uprzednio do ewidencji.

Nie podlegają amortyzacji m.in.: **grunty i prawo wieczystego użytkowania gruntów** – wydatki poniesione przez podatnika na ich nabycie stanowią kup w momencie ich odpłatnego zbycia.

Stawki i okresy amortyzacji dla celów podatkowych różnią się od amortyzacji księgowej.

**Tab. 1 Stawki amortyzacyjne i metody amortyzacji dla poszczególnych składników**

Rodzaj środków trwałych	Metoda liniowa		Metoda degressywna	
	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 leasingu podlega opodatkowaniu 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.

**Leasing operacyjny:** przychodem u finansującego i kosztem uzyskania przychodów u korzystającego są opłaty leasingowe. Amortyzacji dokonuje finansujący.

**Leasing finansowy:** przychodem u finansującego i kosztem uzyskania przychodu u korzystającego są opłaty ponoszone przez korzystającego, pomniejszone o kwoty stanowiące spłatę wartości przedmiotu leasingu. Amortyzacji dokonuje korzystający. 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 kup, leasing operacyjny może być korzystniejszą formą pod względem podatkowym.

**Tab. 2 Podstawowe różnice pomiędzy leasingiem operacyjnym a finansowym**

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

### Nieruchomości:

dochód ze sprzedaży nieruchomości podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

## Zyski kapitałowe:

Dochód ze sprzedaży akcji, udziałów i innych papierów wartościowych podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych. W przypadku sprzedaży papierów wartościowych przez podmioty zagraniczne zastosowanie mogą mieć przepisy umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (**UPO**), których stroną jest Polska – zgodnie z nimi zyski kapitałowe są opodatkowane w państwie siedziby spółki zbywającej papiery wartościowe. Wyjątkiem może być sytuacja, w której zbywane są udziały w spółce, której majątek składa się głównie z nieruchomości położonych w Polsce – wówczas zyski takie będą opodatkowane w Polsce („**klauzula nieruchomościowa**” – znajdująca się m.in. w UPO zawartych przez Polskę z: Austrią, Belgią, Danią, Niemcami, Szwecją).

Sprzedaż papierów wartościowych podlega **1% PCC od wartości sprzedawanych walorów**, chyba że następuje za pośrednictwem domu maklerskiego.

## Podatkowe grupy kapitałowe

Istnieje możliwość konsolidacji dla celów podatkowych w ramach **podatkowej grupy kapitałowej**. Dodatkowo, spółki otrzymujące dywidendy w ramach grupy korzystają m.in. ze zwolnienia z podatku od dywidend. 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. 217.870,00 Euro\*);
- 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).

Alternatywą dla grup podatkowych może być prowadzenie działalności poprzez spółki osobowe – wówczas CIT jest rozliczany przez wspólników, a nie występują dodatkowe obowiązki jak w przypadku grup podatkowych.

## Dystrybucja zysków z Polski

Dywidendy wypłacane z Polski podlegają opodatkowaniu 19 % podatkiem u źródła (**WHT**). UPO przewidują niższą stawkę (5, 10, 15 %), której zastosowanie uzależnione jest przy-

kładowo od spełnienia warunku posiadania określonego udziału w spółce wypłacającej dywidendę.

Jednocześnie, obowiązuje zwolnienie z dywidend wypłacanych spółkom mających siedzibę w Polsce, w Unii Europejskiej (**UE**) lub w Europejskim Obszarze Gospodarczym (**EOG**) oraz w Szwajcarii, jeżeli:

- spółka wypłacająca dywidendę ma siedzibę w Polsce;
- spółka otrzymująca dywidendę podlega w Polsce, państwie należącym do UE, EOG lub w Szwajcarii opodatkowaniu od całości swoich dochodów;
- spółka otrzymująca dywidendę posiada nieprzerwanie i bezpośrednio co najmniej 10 % (25 % w przypadku spółki 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.

Dla skorzystania ze zwolnienia z WHT oraz zastosowania niższej stawki wynikającej z UPO konieczne jest posiadanie przez spółkę wypłacającą dywidendę **certyfikatu rezydencji podatkowej** wydanego przez organy podatkowe kraju, w którym siedzibę ma spółka otrzymująca dywidendę.

Przez dywidendy rozumie się również dochód uzyskany m.in. z umorzenia udziałów oraz z likwidacji spółki (ten ostatni nie zawsze korzysta ze zwolnienia, o którym mowa powyżej).

## Niedostateczna kapitalizacja

Zasadniczo, odsetki od pożyczek są kosztem w momencie ich zapłaty (zob. **„Zasady ogólne”**). Wyjątkiem są m.in. odsetki od pożyczek udzielanych spółce przez określone podmioty; 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);
- 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 KUP. Wartość zadłużenia liczy się na dzień spłaty odsetek. Przez pożyczkę – dla celów – niedostatecznej kapitalizacji rozumie się również m.in. obligacje i depozyty; także wartość kapitału zakładowego obliczana jest według specyficznych zasad.

Pożyczki podlegają - co do zasady – 2 % PCC. Możliwe są jednak zwolnienia, dotyczące m.in. pożyczek udzielanych spółce kapitałowej przez jej udziałowców (akcjonariuszy), pożyczek udzielanych przez przedsiębiorstwa zagraniczne prowadzące działalność w zakresie udzielania pożyczek lub pożyczek, w związku z którymi zastosowanie znajduje zwolnienie z VAT (jako usługi pośrednictwa finansowego).

## Zwolnienia i ulgi podatkowe

Dochody polskich funduszy inwestycyjnych są zwolnione z CIT, dotyczy to również funduszy inwestujących w nieruchomości.

Spółki działające w specjalnych strefach ekonomicznych (**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;
- 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 własność 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.

## Podatek u źródła (WHT)

WHT podlegają następujące płatności dokonywane przez polskie spółki za granicę:

- dywidendy oraz inne płatności z tytułu udziału w zyskach osób prawnych (zob. „**Dystrybucja zysków z Polski**”);
- odsetki;
- należności licencyjne;

- wynagrodzenia za usługi niematerialne, takie jak: doradcze, księgowo, badań rynku, usług prawnych i innych.

Stawka WHT wynosi 20 % (z wyjątkiem dywidend – 19 % WHT). Podobnie jak w przypadku dywidend, zastosowanie mogą mieć niższe stawki wynikające z UPO pod warunkiem posiadania przez polską spółkę certyfikatu rezydencji podatkowej odbiorcy.

Płatności z tytułu świadczenia usług niematerialnych zwykle nie podlegają WHT jeżeli Polska zawarła UPO z państwem odbiorcy i polska spółka posiada certyfikat rezydencji odbiorcy.

Niektóre UPO przewidują również stawkę 0 % w odniesieniu do odsetek (np. ze Szwecją, USA, Francją).

Polskę obowiązuje okres przejściowy w zakresie implementacji Dyrektywy dotyczącej opodatkowania odsetek i należności licencyjnych (Dyrektywa Rady UE 90/434/EWG z 23 lipca 1990 r.) - płatności dokonywane przez spółkę mającą siedzibę na terytorium Polski na rzecz spółki mającej siedzibę na terytorium innego niż Polska kraju UE będą od 1 lipca 2013 r. zwolnione z WHT w Polsce, 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 opodatkowaniu od całości swoich dochodów posiada co najmniej 25 % udziałów w kapitale spółki wypłacającej oraz w kapitale spółkiotrzymującej odsetki/należności licencyjne;
- 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.

W ramach okresu przejściowego do 30 czerwca 2009 r. stawka WHT wynosi max 10 %, natomiast od 1 lipca 2009 r. do 30 czerwca 2013 r. – max 5 %.

Zastosowanie tych stawek jest uzależnione od posiadania przez polską spółkę certyfikatu rezydencji podatkowej odbiorcy.

## **Deklaracje / wymogi dokumentacyjne**

Nie ma obowiązku sporządzania miesięcznych deklaracji CIT-2; podatnicy mają obowiązek zapłaty miesięcznych zaliczek. Podatnicy składają roczne deklaracje CIT-8.

### **Dokumentacja usług niematerialnych:**

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 KUP wymagają należytego udokumentowania.

**Tab. 3 Porównanie opodatkowania różnych form prowadzenia działalności (oddział/spółka/zakład)**

	<b>Oddział (zakład)</b>	<b>Spółka</b>
<b>Opodatkowanie</b>	19 %	19 %
<b>Wypłata zysku</b>	Brak podatku u źródła	19 % WHT, przy czym istnieje możliwość zwolnienia lub niższej stawki
<b>Prowadzenie odrębnej księgowości</b>	Tak	Tak
<b>Inne uwagi</b>	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 od zapłaconego w Polsce. W przypadku spółki-matki z siedzibą w Unii Europejskiej zwykle możliwość zwolnienia dywidend

### **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; w 2009 r. stawki podatku nie mogą przekroczyć:

**Tab. 4 Maksymalne stawki podatku od nieruchomości na 2009 rok**

<b>Rodzaj nieruchomości</b>	<b>Stawka podatku</b>
Grunty	0,74 PLN / m <sup>2</sup>
Budynki mieszkalne	0,62 PLN / m <sup>2</sup>
Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej	19,81 PLN / m <sup>2</sup>
Budowle	2 % od wartości nieruchomości (wykazanej w księgach jako podstawa amortyzacji)

\* na podstawie kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski.  
1 Euro = 4,5980 PLN; na dzień 12 lutego 2009 r.

# Podatki z tytułu zatrudnienia

## Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT)

- Podatek dochodowy od osób fizycznych dotyczy wszystkich przychodów uzyskiwanych przez osoby fizyczne, z wyjątkiem tych, które zostały wykluczone na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.
- Dochód rozumiany jest jako całkowity przychód pomniejszony o koszty uzyskania przychodu, uzyskiwany w ciągu danego roku podatkowego.
- Osoby fizyczne w Polsce są podmiotami podatku dochodowego od osób fizycznych liczonego na podstawie progresywnej skali podatkowej. Stawki podatku różnicowane są ze względu na uzyskiwany dochód.
- W 2009 roku podatek dochodowy od osób fizycznych liczony jest przy zastosowaniu następującej skali podatkowej:

Podstawa obliczenia podatku w złotych		Podatek wynosi
ponad	do	
	85 528 PLN	18 % minus kwota zmniejszająca podatek 556,02 PLN
85 528 PLN		14 839,2 PLN + 32 % nadwyżki ponad 85 528 PLN

- Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą są opodatkowane zryczałtowanym 19 % podatkiem dochodowym.
- Niektóre rodzaje uzyskiwanych dochodów (np. z tytułu dywidendy, udziału w zyskach osób prawnych, odsetek od pożyczek oraz papierów wartościowych), jak również niektóre dochody uzyskiwane przez nierezydentów podlegają opodatkowaniu podatkiem zryczałtowanym 19 % lub 20 %.
- W ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano ulgi podatkowe, m.in. odliczenie zagranicznych składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne, ulgę na dzieci, wspólne rozliczenie z małżonkiem lub dzieckiem w przypadku nierezydentów z kraju członkowskiego Unii Europejskiej lub innego kraju należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo Konfederacji Szwajcarskiej, ulgę na Internet itp.. Małżonkowie, będący nierezydentami w Polsce, którzy osiągnęli w Polsce co najmniej 75 % wszystkich uzyskanych w roku podatkowym opodatkowanych przychodów, będą mogli opodatkować swoje dochody na identycznych zasadach, jakie dotyczą rezydentów Polski. To samo dotyczy rozliczenia podatkowego nierezy-

dentów polskich samotnie wychowujących dzieci.

- Zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych pobierane są co miesiąc przez pracodawcę i wpłacane na konto właściwego urzędu skarbowego do 20 każdego miesiąca, za miesiąc poprzedni.
- Ostateczna data złożenia deklaracji podatkowej to 30 kwietnia roku następującego po roku rozliczeniowym.

## Składki do systemu ubezpieczeń społecznych

Oprócz podatku dochodowego od osób fizycznych, tak osoby fizyczne jak i ich pracodawcy wpłacają składki do systemu ubezpieczeń społecznych.

Obowiązkowe składki po stronie pracownika oraz pracodawcy wymienione są poniżej:

<b>Składka % całkowitego miesięcznego wynagrodzenia</b>	<b>Razem</b>	<b>Pracownik</b>	<b>Pracodawca</b>
Ubezpieczenie emerytalne	19,52 % <sup>***</sup>	9,76 %	9,76 %
Ubezpieczenie rentowe	6,00 % <sup>***</sup>	1,50%	4,50 %
Ubezpieczenie zdrowotne	9 %	9 % <sup>*</sup>	-----
Ubezpieczenie chorobowe	2,45 %	2,45 %	-----
Ubezpieczenie wypadkowe	0,67 % - 3,60 %	-----	0,67 % - 3,60 % <sup>**</sup>
Fundusz Pracy	2,45 %	-----	2,45 %
Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych	0,10 %	-----	0,10 %

\* odliczane częściowo od miesięcznej składki na podatek.

\*\* 1,80 należne w pierwszym roku działalności pracodawcy.

\*\*\* w 2009 roku kwota ograniczenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe wynosi 95 790 PLN.

- 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:

<b>Czas niezdolności</b>	<b>Płacone przez pracodawcę</b>	<b>Płacone przez ZUS</b>
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.

## **Obcokrajowcy**

- Osoby fizyczne, które mają miejsce zamieszkania na terytorium Polski podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów.
- Osoby fizyczne, które nie mają miejsca zamieszkania w Polsce podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów osiąganych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.
- Osoby fizyczne, które:
  - posiadają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych);
  - przebywają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym traktowane są jak rezydenci i konsekwentnie podlegają nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu.
- 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.
- Po ustaleniu państwa rezydencji możliwe jest zastosowanie właściwej metody unikania podwójnego opodatkowania zawartej w przepisach danej umowy między-

narodowej w celu wyeliminowania ryzyka opodatkowania dochodu w obu krajach (będzie to albo metoda tzw. wyłączenia z progresją albo metoda tzw. kredytu podatkowego).

- Przychód uzyskany przez nierezydentów na podstawie umów o pracę opodatkowany jest zgodnie z progresywną skalą podatkową (na takich samych zasadach jak rezydenci).
- Zryczałowanym 20 % podatkiem opodatkowany jest przychód obcokrajowców z tytułu:
  - zasiadania w zarządzie lub radzie nadzorczej;
  - umów cywilnych;
  - działalności rozrywkowej lub sportowej;
  - świadczeń księgowych;
  - usług prawnych i doradczych;
  - usług reklamowych;
  - know-how itd.

Oprócz wymienionych wyżej metod opodatkowania, dla obcokrajowców istnieje również możliwość podlegania 19 % zryczałowanemu podatkowi, który przewidziany jest dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą.

# Ceny transferowe

## Podstawa prawna:

Polskie regulacje dotyczące cen transferowych są zasadniczo zgodne z Wytycznymi OECD w Sprawie Cen Transferowych („Wytyczne OECD”), jednak ich zakres i stopień szczegółowości jest znacznie mniejszy w porównaniu z Wytycznymi OECD.

## Podmioty powiązane:

Podmioty uznawane są za powiązane, jeżeli:

- podmiot krajowy kontroluje podmiot zagraniczny;
- podmiot zagraniczny kontroluje podmiot krajowy;
- te same osoby fizyczne lub prawne kontrolują jednocześnie podmiot krajowy i podmiot zagraniczny;
- jeden podmiot krajowy kontroluje inny podmiot krajowy;
- te same osoby fizyczne lub prawne kontrolują jednocześnie dwa lub więcej podmioty krajowe.

Zgodnie z polskimi przepisami, kontrolowanie oznacza stan, w którym dany podmiot bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu lub kontroli drugiego podmiotu albo posiada w kapitale innego podmiotu udział nie mniejszy niż 5 % (bezpośrednio lub pośrednio). Polskie regulacje dotyczące cen transferowych odnoszą się nie tylko do transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi, ale również mają zastosowanie do rozliczeń dokonywanych pomiędzy podatnikiem zagranicznym a zakładem, za pomocą którego podatnik ten prowadzi działalność w Polsce.

## Ceny rynkowe:

Jeżeli podmioty powiązane ustalą warunki w transakcji różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą podmioty niezależne (w rezultacie występuje brak lub zaniżenie dochodu polskiego podatnika) - dochód podatnika, związany z transakcją, może zostać oszacowany przez organy podatkowe w wyniku kontroli i określony na poziomie dochodu z transakcji, jaki ustaliłyby podmioty niezależne.

## Podstawowe metody:

Polskie przepisy przewidują zasadniczo stosowanie tych samych metod ustalania cen transferowych, które są wskazane w wytycznych OECD:

- metody transakcyjne (metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej, metoda ceny odsprzedaży, metoda rozsądnej marży „koszt plus”);
- metody zysku transakcyjnego (metoda podziału zysków, metoda marży transakcyjnej netto).

Metody transakcyjne powinny być stosowane przed metodami zysku transakcyjnego, przy czym metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej jest metodą najbardziej preferowaną.

### **Szczegółowe uregulowania:**

Polskie przepisy przewidują szczególne zasady ustalania wartości rynkowej dla następujących typów transakcji:

- udzielenia pożyczki (kredytu), gwarancji lub poręczenia;
- kosztów reklamy;
- badań na zlecenie;
- wspólnego ponoszenia kosztów na wytworzenie dóbr niematerialnych.

### **Dokumentacja:**

Obowiązek sporządzenia specyficznej dokumentacji cen transferowych odnosi się do transakcji zawartych pomiędzy podmiotami powiązanymi, których łączna wartość w roku podatkowym przekracza równowartość w zł następujących kwot:

- 100.000 EUR – jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20 % kapitału zakładowego;
- 30.000 EUR – w przypadku świadczenia usług, sprzedaży lub udostępnienia wartości niematerialnych lub prawnych;
- 50.000 EUR – w pozostałych przypadkach.

Dokumentację należy również przygotować w odniesieniu do transakcji, w których udział bierze polski zakład podmiotu zagranicznego. Ponadto, obowiązek sporządzenia dokumentacji odnosi się do transakcji, w których zapłata dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego 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.

Podatnicy mają obowiązek zawarcia w rocznej deklaracji CIT-8 informacji, czy byli oni zobowiązani do sporządzenia specyficznej dokumentacji cen transferowych. Przepisy określają, jakie informacje powinna zawierać dokumentacja podatkowa. Należy zaznaczyć jednak, że nie określają one dokładnie struktury, formy oraz poziomu szczegółowości dokumentacji. Termin, w jakim należy przygotować dokumentację, nie jest ustawowo określony, niemniej jednak podatnicy są zobowiązani do jej przedłożenia w terminie 7 dni od dnia doręczenia żądania przedstawienia dokumentacji przez organy podatkowe. Dokumentacja cen transferowych musi być sporządzona w języku polskim.

## Kary:

W przypadku, kiedy organy podatkowe uznają, że ceny w transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi zostały ustalone na nierynkowym poziomie i w rezultacie nastąpiło zniżenie dochodu polskiego podatnika, mają prawo oszacować dodatkowy dochód polskiemu podatnikowi. Dochód taki jest traktowany jako zaległość podatkowa i podlega opodatkowaniu stawką podatku właściwą dla roku powstania zaległości (np. 19 % za 2008 rok), a dodatkowo podatnik zobowiązany jest zapłacić odsetki ustawowe od tych zaległości.

W przypadku, gdy podatnik nie przedłoży dokumentacji w wymaganym terminie 7 dni, a dochód związany z transakcją oszacowany przez organy podatkowe w wyniku kontroli będzie wyższy niż dochód zadeklarowany przez podatnika, dodatkowo oszacowany podatnikowi dochód zostanie opodatkowany podwyższoną stawką podatku w wysokości 50 %. Dodatkowo, osoby odpowiedzialne oraz sama spółka są narażone na kary przewidziane w Kodeksie karnym skarbowym.

## Porozumienia Cenowe (APA):

Podatnicy mogą wnioskować o uznanie prawidłowości wyboru i stosowania przez nich metody ustalania ceny transakcyjnej. 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 są porozumienia jedno-, dwu- i wielostronne. APA obowiązuje maksymalnie przez okres 5 lat chyba, że na wniosek podatnika jego obowiązywanie zostanie przedłużone o kolejne okresy 5-letnie.

## Korekty współzależne:

Polskie przepisy zawierają regulacje, umożliwiające podatnikowi ubieganie się o dokonanie korekty dochodów w sytuacji, kiedy dochód ten został już opodatkowany przez inną administrację podatkową, właściwą dla powiązanego z podatnikiem kontrahenta (**ang. corresponding adjustment**). Regulacje te umożliwiają uniknięcie podwójnego opodatkowania dochodu realizowanego w transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi, mającymi siedziby w różnych jurysdykcjach podatkowych w sytuacjach, w których dochód ten będzie przedmiotem oszacowania dokonanego przez organy podatkowe zagranicznego podmiotu powiązanego.

Powyższe przepisy mają również zastosowanie do podmiotu zagranicznego posiadającego na polskim terytorium zakład w zakresie dochodów uzyskanych za pośrednictwem tego zakładu.

# Podatek od towarów i usług (VAT)

Polska ustawa o podatku od towarów usług oparta jest na przepisach Dyrektywy 2006/112 WE Rady w sprawie wspólnego systemu podatku VAT. Jednakże w polskiej ustawie istnieje kilka odstępstw od przepisów Dyrektywy, które wynegocjowała Polska w Traktacie Akcesyjnym.

## Stawki

Ustawa o podatku VAT przewiduje stosowanie trzech stawek podatkowych

- 22 % - podstawowej stawki VAT stosowanej do większości towarów i usług;
- 7 % - obniżonej stawki stosowanej na artykuły spożywcze, towary związane; z ochroną zdrowia, usługi gastronomiczne hotelarskie, budownictwo mieszkaniowe;
- 3 % - obniżona stawka stosowana na nieprzetworzone towary rolne.

## Podatek VAT w handlu międzynarodowym

Podatnicy sprzedający towary do odbiorców w krajach Unii Europejskiej mogą stosować 0 % stawkę VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów.

0 % stawka VAT stosowana jest również dla eksportu towarów rozumianego jako wywóz towarów z terytorium RP poza terytorium Wspólnoty w wykonaniu czynności opodatkowanych. Warunkiem zastosowania stawki 0% jest posiadanie przez podatnika dokumentów celnych potwierdzających wywóz towarów poza terytorium Wspólnoty.

Podmioty dokonujące importu towarów są zobowiązane do zapłaty podatku VAT w imporcie, który co do zasady może być odliczony w deklaracji podatkowej. Możliwość rozliczenia podatku od importu w deklaracji jest przewidziana jedynie dla podmiotów korzystających z celnej procedury uproszczonej. (Polska wprowadziła tzw. postponed accounting tylko w ograniczonym zakresie). Zwolniony z VAT jest między innymi import towarów objętych procedurą uszlachetnienia czynnego (przeznaczonych do wywozu poza terytorium Wspólnoty po dokonaniu przerobu na terytorium RP), towarów objętych procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od cła, materiałów reklamowych oraz próbek towarów.

Nie podlegają opodatkowaniu VAT również niektóre kategorie usług niematerialnych takich jak usługi prawnicze, księgowe, badania rynków, konsultingowe, architektoniczne, inżynierskie w zakresie badań i analiz technicznych, przetwarzania danych, telekomu-

nikacyjne, nadawcze radiowe i telewizyjne, oddelegowania personelu pod warunkiem, iż są świadczone na rzecz podatników VAT mających siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Wspólnoty bądź osób fizycznych i prawnych mających siedzibę lub miejsce zamieszkania w krajach trzecich.

Nie podlega opodatkowaniu VAT również dostawa towarów, które są następnie instalowane lub montowane za granicą RP przez dostawcę lub podmiot działający na jego rzecz.

W 2009 r. Polska wprowadziła możliwość wyboru opodatkowania niektórych transakcji zwolnionych z VAT, które są przewidziane w Dyrektywie 112. Opcją opodatkowania objęto transakcje nieruchomościowe. Z kolei nie wprowadzono możliwości wyboru opodatkowania usług finansowych i ubezpieczeniowych.

## **Odliczenie VAT**

Podatnik ma prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przy zakupie towarów i usług pod warunkiem, iż zakupy będą związane ze sprzedażą opodatkowaną.

Podatek należny jest podatkiem doliczanym przez sprzedawcę do ceny przy sprzedaży towarów i usług. Podatkiem należnym jest także kwota podatku, którą nabywca towarów i usług jest zobowiązany naliczyć od ceny zakupu w przypadku niektórych zakupów towarów i usług z zagranicy.

Podatkiem naliczonym jest podatek VAT wynikający z zakupów towarów i usług, wykazany na otrzymanych przez podatnika fakturach zakupu i dokumentach celnych. Podatkiem naliczonym jest także kwota podatku należnego naliczona przez podatnika przy niektórych zakupach towarów i usług z zagranicy.

Ustawa wprowadza zakaz odliczenia podatku VAT przy nabyciu paliw do samochodów osobowych oraz usług noclegowych i gastronomicznych.

Przy nabyciu bądź najmie samochodów osobowych podatek VAT podlega częściowemu odliczeniu (60 % kwoty podatku naliczonego nie więcej niż 6000 PLN).

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

## **Rejestracja**

Podmioty zamierzające wykonywać czynności opodatkowane na terytorium RP są zobowiązane do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego przed dniem wykonania pierw-

szej czynności opodatkowanej. Jeżeli podatnicy zamierzają dokonywać transakcji wewnątrzwspólnotowych powinni zostać zarejestrowani jako podatnicy VAT UE. Podatnicy, których roczna sprzedaż nie przekracza kwoty 50 000 PLN. są zwolnieni z VAT. Jednakże mogą oni dobrowolnie wybrać opodatkowanie działalności pod warunkiem powiadomienia naczelnika urzędu skarbowego.

Podatnicy nie mający siedziby na terytorium RP ani też innego Państwa Członkowskiego są zobowiązani 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 VAT składają miesięczne deklaracje VAT w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy lub kwartalne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale w którym powstał obowiązek podatkowy. Niezależnie od częstotliwości składania deklaracji podatek VAT jest płatny na rachunek urzędu skarbowego w cyklu miesięcznym do 25 dnia każdego miesiąca. Podatnicy, których sprzedaż nie przekroczyła kwoty 800 000 EUR rocznie mogą płacić podatek raz na kwartał.

Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych są zobowiązani do składania Informacji Podsumowującej kwartalnie. Ponadto podatnicy są zobowiązani do składania informacji statystycznej (INTRASTAT) do organów celnych w terminie do 10 dnia miesiąca następującego po miesiącu, którym transakcja została odnotowana.

## **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. 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.

# Akcyza i cła

## Podatek akcyzowy

- System opodatkowania akcyzą w Polsce, co do zasady, opiera się na przepisach wspólnotowych, określonych w odpowiednich dyrektywach, spośród których najważniejszą rolę pełni tzw. Dyrektywa Horyzontalna (Dyrektywa Rady 92/12/EWG z 25.02.1992 r.).
- Od 1 marca 2009 r. obowiązuje nowa ustawa o podatku akcyzowym, która lepiej dostosowuje polskie przepisy w zakresie podatku akcyzowego do prawa wspólnotowego, w szczególności w zakresie energii elektrycznej oraz wyrobów tytoniowych.
- Przedmiotem opodatkowania akcyzą są:
  - wyroby akcyzowe (produkty energetyczne, tzn. paliwa napędowe i opałowe oraz produkty ropopochodne, a także energia elektryczna, wyroby alkoholowe i wyroby tytoniowe);
  - samochody osobowe.
- Opodatkowaniu akcyzą podlega m.in. produkcja, wprowadzenie wyrobów do składu Podatkowego, import, nabycie wewnątrzwspólnotowe oraz nabycie lub posiadanie wyrobów, od których nie została zapłacona akcyza a także ubytki lub niedobory wyrobów akcyzowych zharmonizowanych. W przypadku energii elektrycznej opodatkowaniu podlega również sprzedaż nabywcy końcowemu, a w przypadku samochodów osobowych – pierwsza sprzedaż przed rejestracją.
- Obowiązek zapłaty podatku akcyzowego powstaje w związku z wykonaniem czynności opodatkowanej lub w momencie wyprowadzenia wyrobu z procedury zawieszenia poboru akcyzy (ta druga sytuacja nie dotyczy samochodów osobowych oraz energii elektrycznej).
- Wyroby akcyzowe, co do zasady, mogą być produkowane wyłącznie w składach podatkowych, których założenie wymaga uzyskania pozwolenia organów podatkowych. W składach podatkowych mogą być również magazynowane wyroby akcyzowe wyprodukowane lub nabyte. Do momentu wyprowadzenia wyrobów ze składu podatkowego, pobór akcyzy jest zawieszony. Produkcja wyrobów poza składem podatkowym jest uzależniona od obowiązku dokonania przedpłaty akcyzy w wysokości 100 % należnego podatku w miesiącu poprzedzającym produkcję.
- Jeżeli wyrób akcyzowy jest przeznaczony do sprzedaży w innym kraju UE lub poza UE, akcyza nie jest pobierana, pod warunkiem, że wysyłka wyrobu odbędzie się ze składu podatkowego w procedurze zawieszenia wyrobu akcyzy, tzn. w oparciu o Administracyjny Dokument Towarzystający (ADT). W przypadku wysyłki do innego kraju UE odbiorcą musi być podmiot posiadający pozwolenie na skład podatkowy lub pozwolenie na nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany handlowiec.

Analogiczne zasady stosowane są w przypadku przywozu wyrobów akcyzowych do Polski, tzn. wysyłający wyroby z innego kraju UE nie płaci akcyzy jeśli wysyła je ze składu podatkowego w oparciu o ADT, a odbiorcą w Polsce jest podmiot prowadzący skład po datkowy lub będący zarejestrowanym handlowcem.

- Wysokość podatku akcyzowego od wyrobów akcyzowych związana jest z ich ilością (a nie wartością). Udział podatku w cenie detalicznej wyrobów akcyzowych zharmonizowanych stanowi od 25 % do ponad 60 %. Podstawą opodatkowania samochodów jest ich wartość.
- 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.

## Cło

- Cały obszar UE stanowi unię celną, której podstawowymi zasadami są brak granic celnych wewnątrz UE oraz wspólna polityka wobec krajów trzecich, obejmująca m.in. jednolitą taryfę celną.
- Obowiązek zapłaty cła związany jest z przywozem towarów spoza obszaru UE.
- Podstawowymi aktami prawnymi regulującymi przepisy celne wspólnoty są:
  - Wspólnotowy Kodeks Celny (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 Celną oraz Rozporządzenie 918/83 z 28.03.1983 r. ustanawiające wspólnotowy system zwolnień celnych.
- Przepisy prawa celnego krajowego regulują kwestie bardziej szczegółowe oraz autonomiczne – pozostawione do regulacji krajom członkowskim UE, takiej jak:
  - postępowania odwoławcze i sądowe dotyczące decyzji organów celnych;
  - właściwość organów celnych;
  - procedurę wydawania pozwoleń, wymaganych dla zastosowania gospodarczych procedur celnych lub korzystania z ułatwień i uproszczeń;
  - tryb przyjmowania zabezpieczeń, wymaganych dla zawieszających procedur celnych.
- Od 31 sierpnia 2007 r. Polska, zgodnie z wymogami WKC, wdrożyła prawne podstawy do stosowania Systemu Kontroli Eksportu, umożliwiającego odprawy celne wywozowe oparte o komunikaty przesyłane elektronicznie pomiędzy uczestnikami obrotu celnego.
- Od 1 stycznia 2008 r. Polska wprowadziła w życie regulacje WKC dotyczące Upoważnionych Operatorów Ekonomicznych (AEO – Authorised Economic Operator), zgodnie z którymi podmioty, które uzyskają jedno z trzech świadectw AEO będą traktowane w sposób uprzywilejowany w trakcie odpraw i kontroli celnych.
- Od 1 stycznia 2009 r. obowiązują bardziej restrykcyjne przepisy dotyczące stosowania procedur uproszczonych. Uzyskanie stosownego zezwolenia uzależnione jest od spełnienia większości warunków wymaganych również dla uzyskania statusu AEO.

# 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 rozliczenie np. określonego wolumenu transakcji, czy dokonywanie objętych ograniczeniami czynności w określonym czasie.

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

<b>Iran</b>	7	0/10 (k)	10
<b>Irlandia</b>	0/15 (d)	0/10 (k)	0/10 (v)
<b>Izrael</b>	5/10 (b)	5	5/10 (h)
<b>Japonia</b>	10	0/10 (k)	0/10 (i)
<b>Jordania</b>	10	0/10 (k)	10
<b>Jugosławia</b>	5/15 (d)	10	10
<b>Kanada</b>	15	0/15 (k)	0/10 (f)
<b>Kazachstan</b>	10/15 (c)	0/10 (k)	10
<b>Kirgistan</b>	10	0/10 (k)	10
<b>Korea Południowa</b>	5/10 (a)	0/10 (k)	10
<b>Kuwejt</b>	0/5 (z)	0/5(k)	15
<b>Litwa</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Luksemburg</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Łotwa</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Macedonia</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Malezja</b>	0	15	15
<b>Malta</b>	5/15 (c)	0/10 (k)	10
<b>Maroko</b>	7/15 (d)	10	10
<b>Meksyk</b>	5/15 (d)	0/5/15 (k)(aa)	10
<b>Moldawia</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Mongolia</b>	10	0/10 (k)	5
<b>Niemcy</b>	5/15 (a)	0/5 (k)	5
<b>Norwegia</b>	5/15 (d)	0	0/10 (f)
<b>Nigeria</b>	10	0/10 (k)	10
<b>Pakistan</b>	15 (j)	0/20 (k)	15/20 (n)
<b>Portugalia</b>	10/15 (o)	0/10 (k)	10
<b>Rosja</b>	10	0/10 (k)	10 (w)
<b>RPA</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Rumunia</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Singapur</b>	0/10 (r)	0/10 (k)	10
<b>Słowacja</b>	5/10 (c)	0/10 (k)	5

<b>Słowenia</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Sri Lanka</b>	15	0/10 (k)	0/10 (l)
<b>Syria</b>	10	0/10 (k)	18
<b>Szwajcaria</b>	5/15 (d)	10	0 (y)
<b>Szwecja</b>	5/15 (d)	0	5
<b>Tadżykistan</b>	5/15 (d)	10	10
<b>Tajlandia</b>	19 (t)	0/10/20 (k) (m)	5/15 (f)
<b>Tunezja</b>	19 (t)	0/10 (k)	18
<b>Turcja</b>	10/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>Ukraina</b>	5/15 (d)	0/10 (k)	10
<b>USA</b>	5/15 (g)	0	10
<b>Uzbekistan</b>	5/15 (c)	0/10 (k)	10
<b>Węgry</b>	10	0/10 (k)	10
<b>Wietnam</b>	10/15 (d)	10	10/15 (q)
<b>Wielka Brytania</b>	0/10 (dd)	5	5
<b>Zimbabwe</b>	10/15 (d)	10	10
<b>Zjednoczone Emiraty Arabskie</b>	0/5 (z)	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. 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).
  - (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.
  - (t) 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.
  - (u) Nie potrzebne.
  - (v) Niższa stawka ma zastosowanie do opłat za usługi techniczne.
  - (w) Stawka 10 % ma zastosowanie do opłat za usługi techniczne.
  - (x) Stawka 20 % ma zastosowanie do pewnych usług (np. usługi doradcze, usługi prawne, księgowość, etc.).
  - (y) Zwolnienie ma zastosowanie tak długo jak, Szwajcaria nie nałoży podatku u źródła

od należności licencyjnych wypłacanych nierezydentom (dotychczas nie nałożono podatku).

- (z) Niższa stawka ma zastosowanie jeśli właścicielem dywidend jest rząd lub instytucja rządowa.
- (aa) Stawka 5 % ma zastosowanie do odsetek wypłacanych na rzecz banków i instytucji ubezpieczeniowych oraz odsetek od bonów.
- (bb) 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.
- (cc) 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).
- (dd) Zwolnienie ma zastosowanie, jeśli odbiorca posiada nie mniej niż 10 % udziałów w podmiocie wypłacającym dywidendę, nieprzerwanie przez co najmniej 2 lata.

# Informacje o PAIiIZ

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

Do najważniejszych zadań PAIiIZ 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.

Wyniki międzynarodowych raportów (np. badanie przeprowadzone przez Ernst&Young Atrakcyjność inwestycyjna Europy w 2009 r.) potwierdzają wysokie miejsce Polski pod względem atrakcyjności inwestycyjnej. Zadaniem Agencji jest prezentowanie zagranicznym firmom potencjalnie zainteresowanym lokowaniem inwestycji w regionie korzystnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

PAIiIZ 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.

# Informacje o MDDP

MDDP jest jedną z największych polskich firm świadczących kompleksowe usługi doradcze. Powstała w 2004 roku jako niezależna spółka doradztwa podatkowego. Firmę stworzyli partnerzy i menadżerowie wywodzący się z międzynarodowych firm doradczych. MDDP łączy międzynarodowe doświadczenie i najwyższe standardy w obsłudze klienta z dogłębną znajomością ustawodawstwa i realiów polskiego rynku gospodarczego. Wśród klientów MDDP 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 przez MDDP usług jest doceniana zarówno przez klientów jak i przez branżę. W opublikowanym w lutym 2009 roku III Rankingu Firm i Doradców Podatkowych Gazety Prawnej, MDDP została uznana firmą o najlepszej renomie na polskim rynku. W ogólnej klasyfikacji znalazła się na piątej pozycji wśród czołowych firm doradztwa podatkowego ustępując miejsca jedynie międzynarodowym korporacjom zaliczanym do grona tzw. Wielkiej Czwórki.

Prestiżowy magazyn podatkowy International Tax Review uznał MDDP Najlepszym Doradcą ds. Cen Transferowych w Polsce (2006 i 2008 r.). World Tax, Practical Law Company i Chambers and Partners wskazują MDDP jako wiodącą na polskim rynku firmę usług doradztwa podatkowego. Partnerzy MDDP są wymieniani w gronie najlepszych doradców w swoich specjalizacjach w rankingach branżowych głównych dzienników gospodarczych w Polsce - „Rzeczpospolitej” i „Gazety Prawnej” oraz magazynu „Forbes”.

W 2008 roku MDDP otworzyła pierwsze biuro poza Warszawą, tym samym rozpoczynając działalność na wrocławskim rynku usług doradczych. Dzięki lokalnej siedzibie firma jest w stanie lepiej obsługiwać klientów na Dolnym Śląsku.

## Zakres doradztwa

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

**MDDP Finance & Accounting Solutions** to zespół specjalistów z wieloletnim doświadczeniem w międzynarodowych firmach doradczych działających na polskim rynku. Pracownicy posiadają certyfikaty ACCA, CIMA oraz CIA. MDDP Finance & Accounting Solutions oferuje 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** oferuje profesjonalne szkolenia i warsztaty z zakresu podatków, finansów, księgowości oraz systemów kontrolingowych zarządzania przedsiębiorstwem.



MDDP

ul. Książęca 4  
00-498 Warszawa PL  
Tel. (+48 22) 322 68 88  
Fax (+ 48 22) 322 68 89  
e-mail: [biuro@mddp.pl](mailto:biuro@mddp.pl)  
[www.mddp.pl](http://www.mddp.pl)



[www.mddp.pl](http://www.mddp.pl)