

## UZASADNIENIE

### I. Potrzeba i cel renegotjowania Konwencji

Obowiązująca obecnie Konwencja o unikaniu podwójnego opodatkowania, zawarta dnia 2 września 1991 r., między Rzeczpospolitą Polską a Konfederacją Szwajcarską nie zawiera postanowień dotyczących wymiany informacji podatkowej. Należy zauważyć, że jest to jedyna umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarta przez Polskę, która nie zawiera tego typu przepisów. Z uwagi na prowadzoną przez szereg lat konsekwentną politykę Konfederacji Szwajcarskiej, której celem była ochrona wszelkich informacji dotyczących jej podatników, wiele państw członkowskich OECD decydowało się na zawarcie ze Szwajcarią umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, które pomijały art. 26 Konwencji Modelowej OECD i przepisy dotyczące wymiany informacji. Tak też było w przypadku polsko-szwajcarskiej Konwencji z dnia 2 września 1991 r.

Artykuł dotyczący wymiany informacji jest niezbędny do ustalania faktów, do których mają być stosowane normy Konwencji. Ponadto ze względu na globalizację stosunków gospodarczych wzrasta konieczność dostarczania przez Umawiające się Państwa informacji podatkowych, gdyż umożliwia to prawidłowe stosowanie przepisów wewnętrznych. Wobec powyższego konieczne jest włączenie do przepisów Konwencji stosownych zapisów. Proponowany w projekcie Protokołu do Konwencji zapis artykułu oparty jest o przepisy art. 26 Konwencji Modelowej OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

### II. Charakterystyka polsko-szwajcarskich stosunków gospodarczych

#### Dwustronna współpraca handlowa

W 2007 r. odnotowano dynamiczny wzrost polsko-szwajcarskich obrotów handlowych, które osiągnęły wartość 1 882,1 mln euro. Polski eksport do Szwajcarii zwiększył się o 10 % w stosunku do 2006 r., natomiast import do Polski o 15,3 %. Wysokie dla Polski ujemne saldo obrotów wynika ze sztywnego popytu krajowego na szwajcarskie lekarstwa, komponenty chemiczne i aparaturę. Polska jest wymieniana w grupie krajów, z którymi Szwajcaria ma najwyższą dynamikę wzrostową w wymianie handlowej (należą do niej m.in. Norwegia, Turcja, ZEA,

Rosja). Znaczący wzrost wzajemnej wymiany handlowej ze Szwajcarią w 2007 r. należy przypisać zarówno dobrej koniunkturze gospodarczej w obu krajach, jak i naszemu zwiększonemu zapotrzebowaniu na nowoczesny park maszynowy oraz przetworzone wyroby chemiczne (w imporcie do Polski) oraz skutkom poprawy konkurencyjności naszych wyrobów (w eksporcie). Przyjęcie pakietów umów bilateralnych Szwajcarii z Unią Europejską (zwłaszcza dotyczących ułatwień odpraw celnych, wzajemnego uznawania certyfikatów technicznych i sanitarnych oraz likwidacja barier technicznych w handlu) po naszym wstąpieniu do UE zaowocowało intensyfikacją wymiany handlowej.

Udział Polski w szwajcarskim imporcie ogółem jest jednak nadal niewielki (0,6 %). Tylko w niektórych grupach towarowych udział polskich dostawców był znaczący, jak np. wagonów towarowych (54 %), autobusów miejskich (18 %), jachtów (5 %), mebli (5 %).

Blisko 3/4 polskiego eksportu stanowiły wyżej przetworzone produkty przemysłowe: meble, maszyny, sprzęt elektrotechniczny, samochody, autobusy, wagony. Eksport towarów z tych grup asortymentowych jest możliwy dzięki wysokiej konkurencyjności polskich wyrobów, co potwierdzają m.in. wygrywane przetargi publiczne (np. na dostawę autobusów komunikacji miejskiej dla Berna). W latach 2002 – 2006 nastąpiło podwojenie polskiego eksportu do Szwajcarii, a od wejścia Polski do UE wzrósł on o blisko 50 %.

W strukturze polskiego eksportu nie zaszły zasadnicze zmiany, należy odnotować jednak szereg pozytywnych tendencji. Należy do nich wzrost wywozu wyrobów metalowych (o 66,6 %) oraz instrumentów precyzyjnych i narzędzi (o 55,9 %). Cztery grupy towarowe: maszyny, aparaty, elektronika, pojazdy, metale oraz wyposażenie mieszkań (głównie meble) stanowią po ok. 16 % wartości eksportu do Szwajcarii, zaś łącznie 2/3 jego wolumenu.

Polski import obejmuje głównie wyroby chemiczne i farmaceutyki, maszyny, aparaty i sprzęt pomiarowy. W imporcie rośnie udział maszyn i sprzętu inwestycyjnego, instrumentów precyzyjnych i zegarków kosztem chemikaliów i wyrobów farmaceutycznych. Udział wspomnianych dwóch głównych grup towarowych stanowi 70 % jego wartości.

Dane za 2008 r. pokazują, że obroty handlowe mimo zdecydowanego zahamowania w końcu roku w dalszym ciągu rosły dynamicznie. Wzrost wysokiej wymiany

handlowej z Polską wynikał z utrzymującej się w większej części roku dobrej sytuacji gospodarczej w obu krajach. Struktura eksportu do Szwajcarii ulega zmianie. Coraz większą wartość i udział mają wyroby przetworzone i zaawansowane technicznie. Jest to w dużej mierze wynikiem eksportu dóbr produkowanych w wyniku inwestycji w polskim przemyśle. Największą dynamikę wzrostu w 2008 r. obserwowaliśmy w grupie „maszyny, aparaty, elektronika” – 74,7 % oraz „pojazdy” – 66,2 %, a także „tekstylika, ubrania, obuwie” – 43,9 %.

W imporcie do Polski przy jego powiększeniu o 18,7 % szczególnie szybko rósł przywóz towarów w grupie „produkty rolne i leśne” – 37 %, ponadprzeciętny był także w „wyrobach chemicznych i pokrewnych” – 24,2 %, „pojazdach” – 16,8 %, „nośnikach energii” – 17,9 % i „tekstyliach, ubiorach i obuwiu” – 17 %. W pierwszej z wymienionych grup aż 95 % stanowią artykuły spożywcze i używki, spośród których największy wartościowo wzrost odnotowujemy w napojach bezalkoholowych. Wyroby chemiczne i pokrewne stanowią aż 42 % wartości szwajcarskiego eksportu do Polski, zasadnicza ich część (93 %) to „chemiczne wyroby końcowe” (wzrost o 35 %), wśród których największy przyrost importu dotyczy wyrobów farmaceutycznych.

Dane statystyczne za 9 miesięcy 2009 r. pokazują wyhamowanie zarówno po stronie eksportu, jak i importu. Łącznie obroty spadły o 21 % w porównaniu z analogicznym okresem roku ubiegłego i wyniosły 1 mld 322 mln euro, przy czym eksport wyniósł 579 mln euro (spadek o 8 % w porównaniu z analogicznym okresem 2008 r.), a import 743 mln euro (spadek o 29 % w porównaniu z analogicznym okresem 2008 r.).

### Współpraca inwestycyjna

Skumulowana wartość bezpośrednich inwestycji szwajcarskich w Polsce wynosi 2 450,2 mln euro (wg danych NBP na koniec 2006 r.). Stanowi ponad 2 % udziału w całości kapitału zagranicznego w Polsce i zapewnia Szwajcarii 12 miejsce na liście krajów – inwestorów prowadzonej przez Polską Agencję Informacji i Inwestycji Zagranicznych. Kwota ta uwzględnia inwestycje firmy Michelin w Olsztynie, jako że jest prowadzona przez szwajcarski oddział tego koncernu. W ostatnim czasie pojawiły się również nowe inwestycje szwajcarskie w przemyśle tekstylnym (Sud Wolle AG), meblarskim (Steinhoff Europe AG) oraz produkcji

opakowań (Georg Utz Holding). Wzrosła liczba projektów realizowanych w sferze usług (przenoszenie księgowości, call center). Szacuje się, że firmy szwajcarskie zatrudniają w Polsce ponad 26 000 osób.

Do największych szwajcarskich inwestorów w Polsce należą:

|  |               |
|--|---------------|
| 1. Campagnie Financiere Michelin<br>(produkcja opon samochodowych) | 473,0 mln USD |
| 2. Krono-Holding AG (płyty wiórowe, przetwórstwo)                  | 400,0 mln USD |
| 3. Nestle S.A. (przetwórstwo spożywcze, napoje)                    | 365,0 mln USD |
| 4. Winterthur (ubezpieczenia)                                      | 65,0 mln USD  |
| 5. Kraft Jacobs Suchard AG (artykuły spożywcze)                    | 57,0 mln USD  |
| 6. Sud Wolle AG (przędzalnia włókien wełnianych)                   | 50,0 mln USD  |
| 7. Hiestand Holding AG (piekarnictwo)                              | 37,0 mln USD  |
| 8. Novartis AG (dystrybucja, chemia i lekarstwa)                   | 28,1 mln USD  |
| 9. Glencore International AG (handel, dystrybucja)                 | 22,5 mln USD  |
| 10. Steinhoff Europe AG (produkcja mebli)                          | 15,1 mln USD  |
| 11. Overseas Enterpr.Comp. (opakowania papierowe)                  | 11,5 mln USD  |
| 12. Sulzer AG (przemysł metalowy)                                  | 9,8 mln USD   |
| 13. Model Holding AG (opakowania)                                  | 9,4 mln USD   |
| 14. ICN Switzerland AG (przemysł chemiczny)                        | 9,0 mln USD   |
| 15. Georg Utz Holding (opakowania)                                 | 7,7 mln USD   |

Inwestycje szwajcarskie są skoncentrowane na południu i w centrum kraju. W ostatnich latach obserwujemy zainteresowanie także innymi regionami, inwestorzy szwajcarscy obecni są m.in. w Słupsku, Biłgoraju, Szydłowcu i Suwalskiej Specjalnej Strefie Ekonomicznej. Szwajcarskie banki, podobnie jak w innych krajach naszego regionu, ograniczają się do prowadzenia przedstawicielstw, bądź funduszy emerytalnych i usług ubezpieczeniowych (UBS, Credit Suisse).

Zatrudnienie obywateli polskich w Szwajcarii

Przepływ osób między Szwajcarią a UE 15 odbywa się w oparciu o Umowę między Wspólnotą Europejską i jej Państwami Członkowskimi a Konfederacją Szwajcarską o swobodnym przepływie osób z dnia 21.06.1999 r., która weszła w życie dnia 1.06.2002 r. Umowa kompleksowo reguluje szeroki zakres zagadnień dotyczących

przepływu osób, w tym prawo wjazdu i pobytu, dostęp do rynku pracy, uznawanie kwalifikacji zawodowych, koordynację systemów zabezpieczenia społecznego, a w ograniczonym zakresie również kwestie dotyczące świadczenia usług. Umowa definiuje okresy przejściowe dotyczące kilku zagadnień (m.in. kontyngenty pozwoleń na pobyt długo- i krótkoterminowy), mające chronić przed nadmierną imigracją do Szwajcarii.

W związku z rozszerzeniem UE zaistniała konieczność zawarcia protokołu adaptacyjnego do ww. Umowy, który regulowałby dostęp obywateli 10 nowych państw członkowskich do szwajcarskiego rynku pracy. Protokół do Umowy między Wspólnotą Europejską i jej Państwami Członkowskimi a Konfederacją Szwajcarską w sprawie swobodnego przepływu osób, w związku z udziałem Nowych Państw Członkowskich w charakterze Umawiających się Stron w następstwie przystąpienia tych Państw do Unii Europejskiej został podpisany 26.10.2004 r. W grudniu 2004 r. obie izby parlamentu Szwajcarii zaakceptowały rozszerzenie umowy na nowe państwa członkowskie, przyjmując jednocześnie pakiet mechanizmów zabezpieczających przed dumpingiem socjalnym (rozszerzenie zakresu stosowania układów zbiorowych na pracowników zagranicznych, upoważnienie inspektorów pracy do kontroli warunków pracy i wynagrodzeń pracowników zagranicznych, sankcje) oraz ustalając przejściowe kontyngenty pozwoleń na pobyt dla obywateli nowych państw członkowskich (zgodnie z deklaracją zawartą w umowie). Na wniosek eurosceptycznych środowisk w Szwajcarii odbyło się referendum w sprawie wejścia Protokołu w życie. W dniu 25.09.2005 r. społeczeństwo szwajcarskie opowiedziało się za rozszerzeniem Umowy o swobodnym przepływie osób z UE na nowe kraje członkowskie.

W dniu 27 lutego 2006 r., podczas posiedzenia Rady Unii Europejskiej ds. Ogólnych i Stosunków Zewnętrznych (GAERC) została formalnie przyjęta decyzja Rady UE w sprawie związania Protokołem do Umowy między Wspólnotą Europejską i jej Państwami Członkowskimi a Konfederacją Szwajcarską w sprawie swobodnego przepływu osób, w związku z przystąpieniem do UE nowych Państw Członkowskich. Protokół wszedł w życie 1 kwietnia 2006 r.

W zakresie dostępu do szwajcarskiego rynku pracy Protokół przewiduje dodatkowe okresy przejściowe, podczas których względem pracowników i osób prowadzących działalność gospodarczą z nowych państw członkowskich (z wyjątkiem Cypru

i Malty) mogą być stosowane kontyngenty pozwoleń na pobyt (corocznie rosnące), środki kontroli priorytetu zatrudnienia pracowników miejscowych oraz warunków pracy i wynagrodzeń (dotyczy to również „osób świadczących usługi” w kilku sektorach), ograniczenia możliwości zatrudnienia pracowników o niskich kwalifikacjach. Okresy te mogą trwać maksymalnie do dnia 30 kwietnia 2011 r. Nowe państwa członkowskie mogą skorzystać z zasady wzajemności. Protokół przewiduje również okresy przejściowe dotyczące nabywania nieruchomości przez Szwajcarów w nowych państwach członkowskich. W zakresie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego i uznawania kwalifikacji zawodowych Protokół aktualizuje przepisy dotyczące stosowania prawa wspólnotowego, uwzględniając zmiany wprowadzone w związku z rozszerzeniem UE.

### III. Wskazanie różnic między dotychczasowym i projektowanym stanem prawnym

1. W tekście Protokołu wprowadzono zmiany w zakresie art. 4 Konwencji Miejsce zamieszkania dla celów podatkowych. Art. II Protokołu, zmieniający treść Art. 4 ust. 1 Konwencji (Miejsce zamieszkania dla celów podatkowych) zawiera przepis odpowiadający analogicznej regulacji Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu.

Powyższy przepis jest regulacją standardową, występującą w większości umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, a jego zamieszczenie w Konwencji ma wyłącznie na celu dostosowanie do aktualnej polityki podatkowej krajów OECD w tym zakresie.

2. W zakresie Art. 10 ust. 2 Dywidendy, dodano ustęp 2a, w którym wprowadzono zredukowanie stawki opodatkowania dywidend u źródła (tj. w państwie, w którym spółka wypłacająca dywidendy ma siedzibę), jeżeli osobą uprawnioną do dywidend jest spółka z siedzibą w drugim umawiającym się państwie, której bezpośredni udział w kapitale spółki wypłacającej dywidendy wynosi minimum 10 % udziałów (akcji) i która będzie posiadała te akcje (udziały) w sposób nieprzerwany przez 24 miesiące.

Niezależnie od powyższego w art. 10 ust. 2b przewiduje się, że dywidendy będą zwolnione z opodatkowania w państwie źródła (tj. w państwie, w którym spółka wypłacająca dywidendy ma siedzibę), jeżeli osobą uprawnioną do dywidend jest fundusz emerytalny lub inna podobna instytucja, w której mogą

uczestniczyć osoby fizyczne w celu zapewnienia sobie świadczeń emerytalnych, o ile taki fundusz emerytalny lub inna podobna instytucja zostały uznane do celów podatkowych, utworzone i są nadzorowane zgodnie z ustawodawstwem tego drugiego Państwa.

Art. III Protokołu.

Zgodnie z artykułem 15 ust. 1 Umowy między Wspólnotą Europejską a Konfederacją Szwajcarską ustanawiającą środki równoważne środkom ustanowionym w dyrektywie Rady 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz. Urz. UE L 385 z dnia 29 grudnia 2004 r.):

„Bez uszczerbku dla zastosowania przepisów wewnętrznych lub opierających się na umowie, a dotyczących zapobiegania oszustwom lub nadużyciom w Szwajcarii i w Państwach Członkowskich, dywidenda płacona spółce dominującej przez spółkę zależną nie podlega opodatkowaniu w państwie źródłowym, jeżeli:

- spółka dominująca posiada minimum 25 % kapitału spółki zależnej przez co najmniej dwa lata i
- jedna spółka ma siedzibę do celów podatkowych w Państwie Członkowskim, a druga spółka ma siedzibę do celów podatkowych w Szwajcarii, i
- zgodnie z umową o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartą z dowolnym państwem trzecim żadna ze spółek nie ma siedziby do celów podatkowych w tym państwie trzecim, i
- obie spółki podlegają podatkowi od spółek i nie są z niego zwolnione i obie mają formę spółki kapitałowej. Jednakże Estonia może, tak długo jak nakłada podatek dochodowy na wydzielone zyski i nie opodatkowuje niewydzielonych zysków, i nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2008 r., nadal stosować ten podatek od zysków wydzielonych przez estońskie spółki zależne na rzecz ich spółek dominujących, które mają siedzibę w Szwajcarii.”

Powyższa Umowa de facto przyznaje spółkom szwajcarskim analogiczne podatkowe traktowanie dywidend, jak dywidend płaconych pomiędzy spółkami krajów Unii Europejskiej, które na podstawie analogicznego zapisu

w dyrektywie Rady 90/435/EWG z 23.7.1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich, zmienionej dyrektywą Rady 2003/123/EC z 22.12.2003 r. Dyrektywa z 22.12.2003 r. wprowadziła dodatkowo od 1 stycznia 2009 r. obniżenie progu posiadanego kapitału spółki zależnej do 10 %.

3. W zakresie Artykułu 11 ust. 2 Odsetki, dodano ustęp 2a, w którym wprowadzono zredukowanie stawki opodatkowania odsetek u źródła (tj. w państwie, w którym spółka wypłacająca ma siedzibę) do 0 %, w przypadku gdy osobą uprawnioną do odsetek jest spółka powiązana z podmiotem wypłacającym odsetki.

Spółka jest „spółką powiązaną” z drugą spółką, jeżeli przynajmniej:

pierwsza spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % w kapitale drugiej spółki lub druga spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % w kapitale pierwszej spółki, lub trzecia spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % zarówno w kapitale pierwszej, jak i drugiej spółki w sposób nieprzerwany przez 24 miesiące.

Udziały w kapitale muszą odnosić się tylko do spółek mających siedzibę na terytorium Wspólnoty Europejskiej.

Pozostałe odsetki będą podlegały opodatkowaniu w państwie źródła wg stawki 5 % kwoty odsetek brutto.

Jest to unormowanie zgodne z dyrektywą Rady z dnia 3 czerwca 2003 r. nr 2003/49/WE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich, zmienioną dyrektywą Rady z dnia 20 listopada 2006 r. nr 2006/98/WE dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie opodatkowania w związku z przystąpieniem Bułgarii i Rumunii, która stosowana jest do Konfederacji Szwajcarskiej w zakresie wynikającym z art. 15 Umowy między Wspólnotą Europejską a Konfederacją Szwajcarską ustanawiającą środki równoważne środkom ustanowionym w dyrektywie Rady 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłaconych odsetek.



Polska w zakresie opodatkowania odsetek wypłacanych podmiotom powiązanim ma zagwarantowany ośmioletni okres przejściowy, uwzględniony w przepisach Protokołu, którego zapisy w tym zakresie znajdują zastosowanie po dniu 1 lipca 2013 r.

4. W zakresie Art. 12 Należności licencyjne dodano ustęp 2a, w którym zredukowano stawki opodatkowania u źródła (tj. w państwie, w którym spółka wypłacająca należności licencyjne ma siedzibę) do 0 %, w przypadku gdy osobą uprawnioną do należności licencyjnych jest spółka powiązana z podmiotem wypłacającym należności licencyjne.

Spółka jest „spółką powiązaną” z drugą spółką, jeżeli przynajmniej:

pierwsza spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % w kapitale drugiej spółki lub druga spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % w kapitale pierwszej spółki, lub trzecia spółka ma bezpośredni minimalny udział w wysokości 25 % zarówno w kapitale pierwszej, jak i drugiej spółki w sposób nieprzerwany przez 24 miesiące.

Udziały w kapitale muszą odnosić się tylko do spółek mających siedzibę na terytorium Wspólnoty Europejskiej.

Pozostałe należności licencyjne będą podlegały opodatkowaniu w państwie źródła wg stawki 5 % kwoty należności licencyjnych brutto.

Jest to unormowanie zgodne z dyrektywą Rady z dnia 3 czerwca 2003 r. nr 2003/49/WE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązanimi spółkami różnych Państw Członkowskich, zmienioną dyrektywą Rady z dnia 20 listopada 2006 r., dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie opodatkowania w związku z przystąpieniem Bułgarii i Rumunii.

Polska w zakresie opodatkowania należności licencyjnych wypłacanych podmiotom powiązanim ma zagwarantowany ośmioletni okres przejściowy, uwzględniony w przepisach Protokołu, którego zapisy w tym zakresie znajdują zastosowanie po dniu 1 lipca 2013 r.

Niezależnie od powyższego w zakresie Art. 12 ust. 3 wprowadzono zmianę definicji pojęcia „należności licencyjne”. Przepis w obecnym brzmieniu powodował wątpliwości interpretacyjne w zakresie możliwości jego stosowania do należności wypłacanych za użytkowanie lub prawo do

użytkowania oprogramowania komputerowego. Niewątpliwie intencją Polski jest objęcie artykułem 12 ust. 3 Konwencji należności za użytkowanie lub prawo do użytkowania oprogramowania komputerowego, a tekst przepisu zaproponowany w Protokole gwarantuje prawidłowe zastosowanie Konwencji do należności wypłacanych za użytkowanie lub prawo do użytkowania oprogramowania komputerowego.

5. Do przepisów Artykułu 13 obowiązującej Konwencji dołączono postanowienia stanowiące, że przeniesienie własności akcji, udziałów lub innych praw w spółce, której aktywa majątkowe składają się głównie (w więcej niż 50 procentach) bezpośrednio lub pośrednio z majątku nieruchomości, położonego w drugim Umawiającym się Państwie może być opodatkowane w tym Państwie.
6. Obowiązująca Konwencja nie zawiera przepisów dotyczących wymiany informacji podatkowej. Artykuł dotyczący wymiany informacji jest niezbędny do ustalania faktów, do których mają być stosowane normy Konwencji. Zapis w Protokole do Konwencji jest oparty o przepisy art. 26 Konwencji Modelowej OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku. W Artykule 25a Konwencji wprowadzona zostanie klauzula wymiany informacji podatkowych na wszystkie podatki bez względu na ich rodzaj i nazwę.
7. W Protokole wprowadzono zmianę Artykułu 15 ust. 2 Konwencji. Zgodnie postanowieniami Art. 15 ust. 1 Umowy wynagrodzenie z tytułu pracy najemnej podlega opodatkowaniu w państwie, w którym praca jest wykonywana. Ustęp 2 tego artykułu przewiduje wyjątek od tej reguły. Aby wynagrodzenie zostało zwolnione z opodatkowania, muszą być spełnione trzy warunki. Pierwszy warunek polega na tym, że zwolnienie jest ograniczone okresem 183 dni. W obowiązującej Konwencji w zakresie spełnienia pierwszego warunku zwolnienia wynagrodzenia z opodatkowania w państwie wykonywania pracy stosuje się sformułowanie, według którego okres przebywania w kraju wykonywania pracy liczący 183 dni nie może być przekroczony w ciągu danego roku kalendarzowego. Zapis zastosowany w obowiązującej Konwencji umożliwił nadużycia oraz organizowanie prac w taki sposób, aby unikać opodatkowania.

W Protokole przewiduje się dokonanie zmiany w tym zakresie i postanawia się następnie, że ten okres nie może być przekroczony w każdorazowym dwunastomiesięcznym okresie rozpoczynającym się lub kończącym w danym roku podatkowym.

8. Wymiana informacji podatkowych. Zdanie drugie Artykułu 25a ust. 5 Konwencji zostało zgłoszone podczas negocjacji przez stronę szwajcarską, która z uwagi na uregulowania w prawie wewnętrznym posiada ograniczenia w zakresie wymiany informacji znajdującej się w posiadaniu banków. Niniejsze zdanie stanowi niezbędny instrument dla pozyskania takiej informacji przez administrację szwajcarską. Z punktu widzenia strony polskiej, zdanie drugie ustępu 5 art. 25a nie wprowadza nowej jakości do tego przepisu. Zatem jest wyłącznie doprecyzowaniem intencji Umawiających się Stron. W opinii Ministerstwa Finansów nie zachodzi tutaj zarówno niebezpieczeństwo naruszenia wartości konstytucyjnych, jak też nie występuje konieczność zmiany przepisów wewnętrznych.

Zakres wymienianej informacji oraz sposób postępowania w odniesieniu do takiej informacji zostały określone w ustępach 1 i 2 artykułu 25a Konwencji, tj:

- „1. Właściwe organy Umawiających się Państw będą wymieniały takie informacje, które mogą mieć istotne znaczenie dla stosowania postanowień niniejszej Konwencji albo dla wykonywania lub wdrażania wewnętrznego ustawodawstwa Umawiających się Państw dotyczącego podatków bez względu na ich rodzaj i nazwę, nakładanych przez Umawiające się Państwa lub ich jednostki terytorialne albo organy lokalne w zakresie, w jakim opodatkowanie to nie jest sprzeczne z niniejszą Konwencją. Wymiana informacji nie jest ograniczona postanowieniami Artykułów 1 i 2.
2. Wszelkie informacje uzyskane przez Umawiające się Państwo zgodnie z ustępem 1 niniejszego artykułu będą stanowiły tajemnicę na takiej samej zasadzie, jak informacje uzyskane zgodnie z ustawodawstwem wewnętrznym tego Państwa i będą mogły być ujawnione jedynie osobom lub organom (w tym sądom i organom administracyjnym) zajmującym się wymiarem lub poborem, egzekucją lub ściąganiem albo rozpatrywaniem odwołań w zakresie podatków objętych ustępem 1 niniejszego artykułu,

lub sprawowaniem nad nimi nadzoru. Takie osoby lub organy będą wykorzystywać informacje wyłącznie w takich celach. Mogą one ujawniać te informacje w jawnym postępowaniu sądowym lub w postanowieniach sądowych. Niezależnie od powyższego, informacje uzyskane przez Umawiające się Państwo mogą być wykorzystywane dla innych celów, jeżeli zgodnie z prawem obydwu Państw, informacje te mogą być wykorzystane w tych innych celach i właściwy organ Państwa udzielającego informacji wyraził na to zgodę.”.

Z powyższego wynika, że informacje będą wymieniane wyłącznie w celu weryfikacji i prawidłowego wdrażania obowiązków podatkowych w gospodarczych relacjach polsko-szwajcarskich, zatem nie występuje niebezpieczeństwo naruszenia klauzuli porządku publicznego bądź powołania się na niniejsze zdanie w sposób nieuprawniony.

W polskim prawie wewnętrznym, wymiana informacji bankowych i finansowych została wyczerpująco uregulowana w Dziale VIIA Ordynacji Podatkowej, natomiast uzyskiwanie i wymiana pozostałych informacji następuje na podstawie odpowiednich przepisów Ordynacji podatkowej dotyczących kontroli podatkowej, zatem nie występuje konieczność zamieszczania dodatkowych regulacji z uwagi na Konwencję polsko-szwajcarską.

9. Artykuł IX Protokołu, wprowadzający tzw. „arbitraż” w Procedurze Wzajemnego Porozumiewania się:

Procedura arbitrażu funkcjonuje w Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku. Ponadto Polska związana jest Konwencją w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (Konwencja nr 436/90/EWG) zwaną również konwencją arbitrażową.

Zapis zamieszczony w umowie daje podstawę do przeprowadzenia tzw. arbitrażu, jednakże do przeprowadzenia samej procedury konieczne będzie zawarcie szczegółowej umowy wykonawczej (na poziomie ministerialnym), w celu określenia szczegółowych zasad funkcjonowania procedury. Ostatnie zdanie pierwszego ustępu art. 25 ust. 5 („Właściwe władze Umawiających się Państw ustalą w drodze wzajemnego porozumienia sposób

stosowania niniejszego ustępu”) zawiera niezbędną delegację do zawarcia takiej umowy. Przykładowe porozumienie właściwych władz w sprawie stosowania artykułu 25 ust. 5 Konwencji zostało przedstawione w załączniku do Komentarza do art. 25 Modelowej Konwencji OECD.

10. Artykuł XI ustęp 1 Protokołu skreślający ustęp 3 Protokołu do Konwencji. Niniejszy zapis w Protokole obligował stronę polską do zrezygnowania z pobierania podatku u źródła od należności licencyjnych w relacjach polsko-szwajcarskich, w przypadku gdy Szwajcaria, zgodnie z prawem wewnętrznym, nie pobiera takiego podatku u źródła. Z uwagi na brak równowagi w przepływach należności licencyjnych między Polską a Szwajcarią (Szwajcaria jest eksporterem netto kapitału oraz praw i licencji, natomiast Polska – importerem, zatem przy braku możliwości pobrania podatku u źródła traci znacznie więcej wpływów podatkowych), przepis ten był niekorzystny dla polskiego Skarbu Państwa.
11. Artykuł XI ustęp 2 Protokołu wprowadzający definicję spółek powiązanych do celów art. 11 ust. 2a i 12 ust. 2a Konwencji; niniejsze artykuły wprowadzają zwolnienie u źródła dla spółek powiązanych, w związku z wypłatą odsetek i należności licencyjnych. Definicja spółek powiązanych jest konieczna w celu prawidłowego stosowania tego zapisu.
12. Artykuł XI ustęp 3 Protokołu – klauzula najwyższego uprzywilejowania. W chwili obecnej polska polityka podatkowa w zakresie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania przewiduje dążenie do opodatkowania należności licencyjnych u źródła (przy uwzględnieniu wyłączeń wynikających z prawa unijnego, dotyczących spółek powiązanych). W toku negocjacji strona polska zgodziła się, w przypadku zmiany polityki w tym zakresie, na stosowanie niższej stawki podatkowej dla należności licencyjnych w relacjach polsko-szwajcarskich, gdyby taka stawka została zamieszczona w jakiegokolwiek innej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z krajem członkowskim EU lub EOG.
13. Artykuł XI ustęp 4 Protokołu rozszerzający znaczenie terminu „emerytura” na płatności ryczałtowe, obok płatności okresowych. Zapis ten jest wynikiem specyfiki szwajcarskiego systemu emerytalnego, przewidującego możliwość wypłaty emerytury jednorazowo.

14. Artykuł XI ustęp 5 Protokołu wprowadza klauzulę zapewniającą równe traktowanie podatkowe składek w relacjach polsko-szwajcarskich, niezależnie od kraju utworzenia funduszu emerytalnego (Polska czy Szwajcaria).
15. Artykuł XI ustęp 6 Protokołu zawiera szereg ustaleń o charakterze technicznym, dotyczących trybu wymiany informacji podatkowych w relacjach polsko-szwajcarskich. Co do zasady jego treść zgodna jest z odpowiednimi zapisami Modelowej Umowy OECD o wymianie informacji podatkowych oraz Komentarza do Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

#### V. Skutki wejścia w życie Protokołu

Zmiana postanowień Konwencji w odniesieniu do kwestii przedstawionych w uzasadnieniu będzie neutralna w zakresie skutków budżetowych, gospodarczych, finansowych, politycznych i prawnych.

#### VI. Tryb związania Rzeczypospolitej Polskiej Protokołem

Zgodnie z art. 12 ust. 2 ustawy z dnia 14 kwietnia 2000 r. o umowach międzynarodowych (Dz. U. z 2000 r. Nr 39, poz. 443 oraz z 2002 r. Nr 216, poz. 1824) związanie Protokołem nastąpi w drodze ratyfikacji za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie, ponieważ Konwencja wraz z Protokołem będzie spełniać przesłanki określone w art. 89 ust. 1 pkt 5 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, z 2001 r. Nr 28, poz. 319, z 2006 r. Nr 200, poz. 1471 oraz z 2009 r. Nr 114, poz. 946). Postanowienia Protokołu dotyczą bowiem stawek i zasad opodatkowania dochodu i majątku, to jest materii zastrzeżonej w Konstytucji dla ustawy.

Sposób, w jaki Protokół dotyczy spraw uregulowanych w prawie wewnętrznym

Następujące akty prawne są związane z przedmiotowym Protokołem:

- ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.),
- ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654, z późn. zm.).

Postanowienia projektu Protokołu nie są sprzeczne z obowiązującym w Polsce ustawodawstwem, ani z prawem Unii Europejskiej.

17/07/em