

## UZASADNIENIE

### I. Potrzeba i cel zawarcia Protokołu

Obowiązująca obecnie umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, zawarta została przez Rząd Rzeczypospolitej Polskiej z Rządem Republiki Cypru w dniu 4 czerwca 1992 r. (Dz. U. z 1993 r. Nr 117, poz. 523).

Przedmiotowa umowa nie odpowiada w pełni współczesnym standardom wynikającym z Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku. Ponadto, umowa zawiera przepisy tzw. tax sparing – podatkowe zachęty do inwestycji finansowych, które z punktu widzenia interesów Polski są niekorzystne.

### II. Współpraca gospodarcza i ramy prawno-traktatowe

Gospodarka cypryjska pomimo otwartości oraz dominacji sektora prywatnego (głównie małe przedsiębiorstwa) cechuje się niskim poziomem zróżnicowania strukturalnego oraz silnym uzależnieniem od kilku dziedzin sektora usług (turystyka, usługi bankowe, finansowe, pośrednictwo biznesowe, konsulting, ubezpieczenia – w ostatnich latach przypada na nie ponad 75% PKB). Wpływ na kształt cypryjskiej gospodarki ma tradycja historyczna (wpływy brytyjskie i greckie), położenie geograficzne (bliskość Turcji, Syrii i Libanu), walory klimatyczne (turystyka) oraz infrastruktura społeczno-gospodarcza (duży odsetek osób z wyższym wykształceniem, dobrze rozwinięta infrastruktura telekomunikacyjna, rozwinięty sektor finansowy). Pod koniec lat 90-tych Cypr należał do kontrowersyjnych „rajów podatkowych” europejskiego biznesu, premiowanego niskim podatkiem dla zagranicznych spółek, wynoszącym wówczas zaledwie 4,25%. W przededniu wstąpienia Cypru do UE było tu zarejestrowanych ok. 16 tys. firm offshore, z czego ok. 1/3 należała do Rosjan. W 2004 r. Cypr zlikwidował preferencyjny podatek offshore, zastępując go standardowym podatkiem od osób prawnych (wynoszącym 10%), wprowadził też szereg przepisów przeciwdziałających „praniu brudnych pieniędzy”. Zmiany te wpisywały się w szersze reformy, których celem było zwiększenie konkurencyjności gospodarki.

Cypryjski eksport kierowany jest głównie (ponad 50%) do państw Unii Europejskiej (Grecja, Wielka Brytania, Niemcy, Hiszpania, Włochy) oraz na Bliski Wschód

(Liban, ZEA, Syria). Z pozaunijnych krajów europejskich głównymi odbiorcami cypryjskich produktów jest Rosja, Serbia, Ukraina i Szwajcaria.

Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne gospodarki w latach 2006 – 2010

	2006	2007	2008	2009*	2010**
PKB w mld euro	14,4	15,6	17,22	16,94	16,60
PKB (dynamika w %)	3,8	5,1	3,6	-1,7	-2,0
PKB na 1 mieszkańca (tys. euro)	18,1	18,9	19,5	19,4	19,3
Deficyt budżetu (w % PKB)	-1,2	-3,3	1,0	0,5	0,0
Dług publiczny (w % PKB)	65,2	59,7	49,5	55,0	50,0
Inflacja (w %)	2,2	2,5	4,4	2,4	3,0
Stopa bezrobocia (w %)	4,5	4,2	4,0	4,5	4,7
Eksport (w mld euro)	1,1	1,1	1,2	1,3	1,3
Import (w mld euro)	5,5	6,4	7,3	6,8	7,0

\*– prognozy; \*\* – szacunki Ministerstwa Gospodarki

Podstawę prawną polsko-cypryjskiej współpracy gospodarczej stanowią:

1. Traktat Akcesyjny z 16.04.2003 r.
2. Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku (Dz. U. z 1993 r. Nr 117, poz. 523).
3. Umowa w sprawie popierania i wzajemnej ochronie inwestycji (Dz. U. z 1993 r. Nr 117, poz. 521).

Polsko-cypryjska wymiana handlowa w mln EUR

	2008	2009	2010	Dynamika 2009=100	2011 styczeń	Dynamika 2010=100
Eksport	98,00	164,55	89,58	55,1	6,07	102,36
Import	28,53	14,52	29,01	186,1	2,02	68,71
Obroty	126,53	179,07	118,59	66,6	8,09	91,1
Saldo	69,47	150,03	60,56	-		-

Źródło: DAP MG

Głównymi grupami towarowymi będącymi przedmiotem polskiego eksportu na Cypr są maszyny i urządzenia elektryczne – ok. 25%, wyroby z metali nieszlachetnych – ok. 8% oraz produkty przemysłu chemicznego – prawie 7%. Polska importuje głównie pojazdy, jednostki pływające – ok. 33%, produkty pochodzenia roślinnego – ponad 19%, zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego – ok. 15%, wyroby z metali nieszlachetnych – ok. 10% oraz art. spożywcze – ponad 5%.

#### Współpraca inwestycyjno-kapitałowa

Według danych NBP zobowiązania z tytułu cypryjskich inwestycji bezpośrednich w Polsce wynoszą ok. 17 mln EUR. Na podstawie badań przeprowadzonych przez Polską Agencję Informacji i Inwestycji Zagranicznych S.A. wg stanu na koniec 2006 r. w Polsce obecnych było 5 inwestorów cypryjskich. Istotne znaczenie ekonomiczne dla polsko-cypryjskiej współpracy mają inwestycje w Polsce firm miejscowych i holdingów międzynarodowych, zarejestrowanych na Cyprze. Według danych GUS w 2006 r. w Polsce działało 366 spółek z udziałem kapitału cypryjskiego, a liczba udziałowców wyniosła 402.

#### Dostęp do rynku dla polskich towarów i usług oraz rynku pracy

W relacjach z Cyprzem nie odnotowujemy żadnych przeszkód i barier w dostępie do rynku dla polskich towarów i usług. Nie stosuje się także ograniczeń w dostępie do rynku pracy.

### III. Krótka charakterystyka Protokołu

Protokół polsko-cypryjski został przygotowany w oparciu o aktualną wersję Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

Protokół ma przede wszystkim na celu uchylenie obecnych zapisów w artykule 24 dotyczących tzw. tax sparingu. Powyższy zapis pozwala na zaliczenie podatku należnego, w zależności od sytuacji w Polsce bądź na Cyprze, który podlega zapłacie w Umawiającym się Państwie, jednakże został on obniżony lub zaniechany przez dane Państwo na mocy jego przepisów. Oznacza to, iż zaliczeniu podlega kwota podatku, który tylko w teorii miałby zostać zapłacony, jednakże z powodu ulg podatkowych został objęty zwolnieniem. Zapis ten jest obecnie

powszechnie wykorzystywany przez polskich podatników w celu obejścia prawa podatkowego i zmniejszenia wysokości podatku od otrzymywanych dywidend. Artykuł 24 ustęp 3, zawierający przedmiotowe postanowienia dotyczące tax sparingu, zostaje uchylony przez artykuł 10 Protokołu.

#### Artykuł 1 Protokołu

Zaktualizowano listę podatków objętych umową. Z listy podatków polskich usunięto podatek rolny – podatek ten nie ma charakteru podatku dochodowego, jego wymiar następuje według wielkości posiadanego areалу rolnego. Strona cypryjska wniosowała natomiast o usunięcie podatku od nieruchomości (podatek ten został usunięty z porządku prawnego) oraz o zmianę nazwy podatku, który funkcjonował w umowie z 1992 r. jako „danina specjalna”. Jego aktualną nazwą jest „danina specjalna na obronę Republiki”. Zmieniono również polską nazwę podatku cypryjskiego, który w umowie z 1992 r. funkcjonował jako „podatek od majątku”, właściwe brzmienie nazwy tego podatku w języku polskim to „podatek od zysków ze sprzedaży majątku”.

#### Artykuł 2 Protokołu

Strona cypryjska zaktualizowała definicję określenia „Cypr”.

Protokół przewiduje także zmianę artykułu 3 ustęp 2 polegającą na dostosowaniu przepisu do obecnie obowiązującej Konwencji Modelowej OECD. Przepis dotyczy ogólnych zasad interpretacji określeń stosowanych w Umowie, lecz w niej niezdefiniowanych.

#### Artykuł 3 Protokołu

Artykuł 3 Protokołu uchyla przepisy artykułu 9 ustępy 3 i 4 Umowy. Obecna Umowa przewiduje brak możliwości zakwestionowania dochodu podatnika, osiągniętego w relacjach polsko-cypryjskich po upływie okresu 5 lat od zakończenia danego roku podatkowego. Z uwagi na możliwość wydłużenia okresu przedawnienia, przewidzianą polskim prawem wewnętrznym – np. w sytuacji wystąpienia o informacje do cypryjskiej administracji podatkowej – obecny zapis jest niekorzystny z punktu widzenia możliwości weryfikacji podstawy opodatkowania podatników.

#### Artykuł 4 Protokołu

Artykuł 4 Protokołu zmienia zapisy umowne w zakresie opodatkowania dywidend. Nowe brzmienie artykułu 10 ustęp 2 a i b Umowy ma na celu dostosowanie jej zapisów zarówno do przepisów unijnych, regulujących opodatkowanie dywidend, jak też do aktualnych standardów OECD – przepis z 1992 r. nie zawierał tzw. klauzuli „beneficial owner”, której przeznaczeniem jest ograniczenie korzyści umownych do osób uprawnionych, tj. mających miejsce zamieszkania w drugim Umawiającym się Państwie. Wprowadzono zatem zapis zwalniający dywidendy u źródła, w przypadku gdy osobą uprawnioną jest spółka (inna niż spółka osobowa), która posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki wypłacającej dywidendy przez nieprzerwany 24 miesięczny okres. W pozostałych przypadkach obniżono stawkę podatku u źródła do 5%.

Umowa z 1992 r. przewidywała jednolitą, 10% stawkę podatku u źródła.

#### Artykuł 5 Protokołu

Umowa z 1992 r. przewiduje stawkę podatku pobieranego u źródła od odsetek w wysokości 10%.

Artykuł 5 Protokołu obniża ww. stawkę do 5% kwoty odsetek brutto, jednocześnie wprowadzając analogiczną jak w przypadku dywidend, tzw. klauzulę „beneficial owner”.

#### Artykuł 6 Protokołu

Umowa z 1992 r. przewiduje stawkę podatku pobieranego u źródła od należności licencyjnych w wysokości 5%. Protokół nie wprowadza zmian w zakresie wysokości stawki podatkowej pobieranej u źródła, jednak analogicznie aktualizuje przepis w zakresie klauzuli „beneficial owner”.

Wprowadzono również zmianę definicji należności licencyjnych, zawartej w artykule 12 ustęp 2 umowy. Proponowana zmiana ma na celu jednoznaczne wyeliminowanie wątpliwości w zakresie opodatkowania programów komputerowych.

## Artykuł 7 i 8 Protokołu

W obecnie obowiązującej Umowie, zgodnie z artykułem 15, dochód z 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 odbiorca wynagrodzenia przebywa w drugim państwie, przez okres bądź okresy nieprzekraczające 183 dni podczas każdorazowego 12-miesięcznego okresu. Taki zapis umożliwiał nadużycia oraz organizowanie stosunku pracy w taki sposób, aby unikać opodatkowania w państwie goszczącym. W artykule 8 Protokołu wprowadzono zmianę w tym zakresie, zgodnie z którą okres 183 dni nie może być przekroczony w każdorazowym dwunastomiesięcznym okresie rozpoczynającym się lub kończącym w danym roku podatkowym. Zmiana jest zgodna z treścią Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

Analogicznie artykuł 7 Protokołu wprowadził zmianę w artykule 14 Umowy, który obecnie brzmi:

„Dochód uzyskiwany przez osobę mającą miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie z wykonywania wolnego zawodu lub innej działalności o podobnym charakterze podlega opodatkowaniu tylko w tym Państwie, chyba że:

- a) osoba ta przebywa w drugim Umawiającym się Państwie przez okres lub okresy przekraczające łącznie 183 dni w każdorazowym dwunastomiesięcznym okresie.”.

Odniesienie do „každorazowego dwunastomiesięcznego okresu” wprowadzało wątpliwości interpretacyjne podczas stosowania Umowy, gdyż nie precyzowało, jaki okres czasu należy objąć analizą podczas ustalania prawa do opodatkowania działalności wykonywanej w drugim Umawiającym się Państwie. Nowe brzmienie przewiduje następujący zapis:

(...) osoba ta przebywa w drugim Umawiającym się Państwie przez okres lub okresy przekraczające łącznie 183 dni w każdorazowym dwunastomiesięcznym okresie rozpoczynającym się lub kończącym w danym roku podatkowym (...).

## Artykuł 9 Protokołu

Wprowadzono zmianę artykułu 16 Umowy, tj. zapisu dotyczącego wynagrodzeń otrzymywanych z tytułu zasiadania w zarządzie bądź radzie nadzorczej spółki. Przepis ten wykorzystywany jest przez polskich rezydentów w celu uniknięcia opodatkowania w Polsce, poprzez tworzenie fikcyjnych struktur na Cyprze. Protokół określa, iż wynagrodzenia dyrektorów i inne podobne należności, które osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie osiąga z tytułu członkostwa w zarządzie lub radzie nadzorczej lub jakimkolwiek innym podobnym organie spółki mającej siedzibę w drugim Umawiającym się Państwie, podlegają opodatkowaniu wyłącznie w pierwszym wymienionym Państwie. Powyższe oznacza, iż osoba mająca miejsce zamieszkania w Polsce, osiągająca dochód z tytułu członkostwa w zarządzie spółki cypryjskiej, podlega opodatkowaniu wyłącznie w Polsce. Analogiczna zasada znajduje zastosowanie w odniesieniu do rezydentów cypryjskich.

## Artykuł 10 Protokołu

Jak wspomniano na wstępie niniejszej części uzasadnienia, Artykuł 10 uchyla szkodliwą z punktu widzenia interesów polskiego Skarbu Państwa klauzulę tax sparing, funkcjonującą obecnie w artykule 24 ustęp 3 Umowy.

Ponadto, dla dwóch dodatkowych kategorii dochodów, tj. dochodów przedsiębiorstw oraz zysków z przeniesienia własności majątku, przewidziano tzw. metodę odliczenia proporcjonalnego, jako właściwą do uniknięcia podwójnego opodatkowania.

Zastosowanie metody odliczenia proporcjonalnego, zamiast metody wyłączenia z progresją, w przypadku zysków przedsiębiorstw, umożliwi rozliczenie strat ponoszonych przez zakład polskiego przedsiębiorstwa, usytuowany na Cyprze. W przypadku metody wyłączenia z progresją, Polska zwalnia dochody przypisane do zakładu, które podlegają opodatkowaniu na Cyprze, jednakże analogicznie – nie bierze pod uwagę ewentualnej straty poniesionej przez zakład.

Zastosowanie metody odliczenia proporcjonalnego w odniesieniu do zysków z przeniesienia własności majątku ma na celu przeciwdziałanie zmianom

charakteru uzyskiwanego dochodu w celu uzyskania korzystniejszego wyniku podatkowego.

#### Artykuł 11 Protokołu

Z uwagi, iż w obecnie obowiązującej Umowie brak jest w artykule 27 dotyczącym wymiany informacji tzw. pełnej klauzuli wymiany informacji, Protokół rozszerza powyższy przepis, wprowadzając klauzulę opartą na obecnie obowiązującej Modelowej Konwencji OECD. Dodatkowo, w nowym artykule 27 ustęp 6, przepis rozszerzono o listę elementów, jakie należy zawrzeć we wniosku o dostarczenie informacji podatkowych. Lista ta oparta jest o Modelową Umowę OECD w sprawie wymiany informacji podatkowych.

#### IV. Skutki wejścia w życie Protokołu

Podmioty prawa krajowego, których dotyczy Protokół

Minister Finansów będzie sprawował nadzór nad realizacją Protokołu.

Przepisy Protokołu będą miały zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw i osób fizycznych uczestniczących w dwustronnych stosunkach między Rzeczpospolitą Polską a Cyprem oraz do organów polskiej administracji podatkowej stosujących postanowienia Protokołu w polsko-cypryjskich stosunkach gospodarczych.

Sposób, w jaki projekt Protokołu 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 2012 r., poz. 362, z późn. zm.),
- ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, z późn. zm.),
- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) – informacje podatkowe, kontrola podatkowa, tajemnica skarbową, wymiana informacji z innymi państwami,
- ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954, z późn. zm.) – udzielanie



pomocy obcemu państwu oraz korzystanie z jego pomocy przy dochodzeniu należności pieniężnych,

- ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214) – postępowanie kontrolne,
- ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765, z późn. zm.) – przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkom podatkowym,
- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002 r. Nr 101, poz. 926, z późn. zm.) – przekazywanie danych osobowych do państwa trzeciego,
- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r.,
- Prawo bankowe (Dz. U. z 2002 r. Nr 72, poz. 665, z późn. zm.) – ujawnianie informacji stanowiących tajemnicę bankową.

Szacuje się, iż wejście w życie Protokołu nie pociągnie za sobą negatywnych skutków budżetowych ani politycznych. Jego wejście w życie ma na celu dostosowanie Umowy do aktualnej polskiej polityki w zakresie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz usunięcie z Umowy zapisów wykorzystywanych do unikania i uchylania się od opodatkowania.

Rozszerzenie klauzuli wymiany informacji podatkowej w Protokole stanowi ważne narzędzie dla organów podatkowych w zakresie uzyskiwania informacji niezbędnych do prawidłowego określania podstawy opodatkowania.

W celu realizacji Protokołu nie jest wymagane przyjęcie żadnych środków prawnych.

Środki prawne, jakie powinny zostać przyjęte w celu wykonania Protokołu

Wejście w życie Protokołu nie spowoduje konieczności dokonania zmian w ustawodawstwie wewnętrznym.

#### V. Tryb związania Rzeczypospolitej Polskiej Protokołem

Zgodnie z artykułem 12 ust. 2 ustawy z dnia 14 kwietnia 2000 r. o umowach międzynarodowych (Dz. U. Nr 39, poz. 443, z 2002 r. Nr 216, poz. 1824, z 2010 r. Nr 213, poz. 1395 oraz z 2011 r. Nr 117, poz. 676) związanie Rzeczypospolitej Polskiej przedmiotowym Protokołem nastąpi w drodze ratyfikacji za uprzednią

zgoda wyrażoną w ustawie, ponieważ Protokół ma charakter umowy międzynarodowej, a jego treść wypełnia przesłanki określone w artykule 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).