

## UZASADNIENIE

### I. Potrzeba i cel zawarcia nowej Umowy

Obowiązująca obecnie Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Singapuru w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu została sporządzona w Singapurze, dnia 23 kwietnia 1993 r. W okresie od dnia zawarcia przedmiotowej umowy znacznej zmianie uległy stosunki ekonomiczne oraz polska polityka w zakresie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Polska wynegocjowała nowe umowy m.in. z Finlandią (podpisana w dniu 8 czerwca 2009 r. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Finlandii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu<sup>1)</sup>), z Królestwem Norwegii (podpisana w dniu 9 września 2009 r. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu<sup>2)</sup>), z Republiką Federalną Niemiec (podpisana w dniu 14 maja 2003 r. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku<sup>3)</sup>), Szwecją (podpisana w dniu 19 listopada 2004 r. Konwencja między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu<sup>4)</sup>) oraz z Wielką Brytanią (podpisana w dniu 20 lipca 2006 r. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Zjednoczonym Królestwem Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od zysków majątkowych<sup>5)</sup>).

Zawarcie nowej Umowy pozwoli na zmianę szeregu postanowień umownych w celu usunięcia wątpliwości interpretacyjnych oraz podniesienia jakości polsko-singapurskiej umowy, m.in. w zakresie opodatkowania licencji, dywidend i odsetek, definicji umownych, wymiany informacji, tzw. korekt wtórnych pozwalających na

---

<sup>1)</sup> Dz. U. z 2010 r. Nr 37, poz. 205.

<sup>2)</sup> Dz. U. z 2010 r. Nr 134, poz. 899.

<sup>3)</sup> Dz. U. z 2005 r. Nr 12, poz. 90.

<sup>4)</sup> Dz. U. z 2006 r. Nr 26, poz. 193.

<sup>5)</sup> Dz. U. z 2006 r. Nr 250, poz. 1840.

usunięcie podwójnego ekonomicznego opodatkowania.

## II. Relacje gospodarcze

### 1. Ogólna charakterystyka sytuacji gospodarczej Singapuru

Singapur jest przykładem kraju, który dzięki długofalowej, stabilnej polityce gospodarczej zdołał dokonać ekonomicznej transformacji i dołączyć do najbardziej rozwiniętych państw świata. Wg danych Banku Światowego znajduje się on obecnie w pierwszej dziesiątce państw o najwyższym PKB *per capita* na świecie, przed Stanami Zjednoczonymi czy Szwajcarią. Singapur ma wolnorynkową gospodarkę, otwartą na świat, sprzyjającą rozwojowi handlu i napływowi inwestycji. Zakres interwencjonizmu państwowego jest relatywnie niewielki.

Uczestnictwo w wielostronnych organizacjach i porozumieniach o charakterze ekonomicznym

W ostatnich latach wzrasta zainteresowanie Singapuru współpracą z OECD. Kraj ten nie jest jednak obecnie zainteresowany pełnym członkostwem. Od 1999 r. Singapur posiada status obserwatora, uczestnicząc w pracach wybranych komitetów – z akcentem na obszar handlu, rynków finansowych i ubezpieczeniowych oraz IT. W 2009 r. Singapur podjął długo oczekiwaną decyzję ws. przyjęcia standardów OECD w zakresie wymiany informacji o charakterze podatkowym. Jej wynikiem są renegocjacje umów o unikaniu podwójnego opodatkowania podpisanych przez Singapur w celu dostosowania ich do standardów organizacji.

Singapur jest zadeklarowanym orędownikiem porozumienia w ramach WTO, stojąc na stanowisku, że potencjalnie wysokie koszty kompromisu w dłuższej perspektywie czasowej będą dla wszystkich opłacalne. Jednocześnie jednak realizuje szeroki program dwustronnych FTA, traktując je z jednej strony jako uzupełnienie działań WTO, a z drugiej jako element, którego wprowadzenie w życie jest dużo łatwiejsze niż porozumienia w ramach rundy dauhańskiej.

Ważną rolę w polityce zagranicznej Singapuru odgrywa zaangażowanie w prace APEC i ASEAN. Singapur, w którym znajduje się sekretariat Asia-Pacific Economic Cooperation (APEC), jest aktywnym animatorem działalności tego ugrupowania. W 2009 r. Singapur objął rotacyjne przewodnictwo w APEC i zorganizował 16. szczyt tej organizacji. Dwoma głównymi obszarami, na których skupiał się Singapur w czasie przewodniczenia w APEC, była regionalna integracja gospodarcza oraz wzmocnienie samej organizacji. Wzmocnienie to polegało m.in. na wdrożeniu formuły wyboru

zawodowego szefa APEC, wybieranego w otwartym konkursie, a nie na zasadzie rotacji, jak do tej pory.

Singapur jest również jednym z propagatorów zwiększenia integracji gospodarczej w ramach ASEAN, aktywnie działając na rzecz stworzenia wspólnego rynku w ramach ASEAN, co ma być pierwszym z filarów Wspólnoty Gospodarczej ASEAN (ASEAN Economic Community – AEC). Wspólnota AEC ma zostać utworzona do 2015 r.

## 2. Współpraca gospodarcza Singapuru z Unią Europejską

Singapur jest największym partnerem handlowym Unii Europejskiej spośród krajów ASEAN i piątym w całej Azji, zaś Unia jest największym partnerem handlowym Singapuru z udziałem wynoszącym 11,6%. Szczególnie prężnie rozwija się wzajemna wymiana usług, czyniąc Singapur szóstym pod względem wielkości partnerem Unii w tej dziedzinie. Unia jest największym inwestorem w Singapurze, z łączną wartością inwestycji wynoszącą 99 mld USD, wyprzedzając Stany Zjednoczone (36 mld) i Japonię (34 mld). Z kolei Singapur zainwestował w Unii 24 mld USD, co wg danych na koniec 2008 r. daje mu drugą po Japonii pozycję spośród azjatyckich inwestorów.

## 3. Stosunki dwustronne pomiędzy Polską i Singapurem

### Handel zagraniczny

Największą część w wymianie towarowej zajmują wyroby klasyfikowane jako „jednostki pływające” oraz „maszyny i urządzenia mechaniczne, sprzęt elektryczny oraz części do nich”. Istotną pozycję w imporcie zajmują ponadto „produkty przemysłu chemicznego i przemysłów pokrewnych”. W 2011 r. Singapur został w polskich statystykach sklasyfikowany na 32. pozycji pod względem wartości polskiego eksportu i na 42. pod względem wielkości importu z poszczególnych krajów.

Oprócz produktów sektora stoczniowego ważną rolę w polskim eksporcie do Singapuru odgrywają wyroby klasyfikowane jako „maszyny i urządzenia mechaniczne, sprzęt elektryczny oraz części do nich”.

Wciąż bardzo niska jak na polskie możliwości jest wartość polskiego eksportu towarów spożywczych (razem ok. 5,5 mln USD). Najistotniejszymi pozycjami w tej sekcji są alkohole i serwatka.

W imporcie z Singapuru dominują wyroby przemysłu stoczniowego oraz elektronicznego (twarde dyski, układy scalone i mikroasemblerzy).

#### 4. Umowy dwustronne

Od 1 maja 2004 r. polsko-singapurskie stosunki gospodarcze reguluje, zgodnie z artykułem 6 ustęp 1 Aktu o Warunkach Przystąpienia Polski do Unii Europejskiej, Umowa o Współpracy między Europejską Wspólnotą Gospodarczą a Indonezją, Malezją, Filipinami, Singapurem i Tajlandią – Państwami Członkowskimi Stowarzyszenia Narodów Azji Południowo-Wschodniej, zawarta w 1980 r. Polska zobowiązała się uznać tę Umowę za wiążącą. Umowa została zawarta w ramach wyłącznych kompetencji Wspólnoty.

Ponadto stosunki dwustronne regulują:

- Umowa w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana dnia 23 kwietnia 1993 r. (Dz. U. z 1994 r. Nr 38, poz. 139),
- Umowa o ochronie i popieraniu inwestycji, podpisana dnia 3 czerwca 1993 r. (Dz. U. z 1994 r. Nr 57, poz. 237).

#### 5. Dostęp do singapurskiego rynku pracy

Bariery dostępu do rynku pracy są stosunkowo niewysokie, szczególnie dla osób legitymujących się wysokim wykształceniem lub/i bogatym dorobkiem zawodowym. Osoby pragnące podjąć pracę w Singapurze muszą wystąpić o jeden z czterech głównych typów pozwolenia na pracę:

- *Employment Pass*
- *Personalised Employment Pass*
- *S Pass*
- *Work Permit*.

Pierwszy typ pozwolenia na pracę (*Employment Pass*) wydawany jest wysoko wykwalifikowanym pracownikom, których miesięczny dochód przekracza 2500 dolarów singapurskich (SGD). O ten typ pozwolenia mogą się również ubiegać zagraniczni przedsiębiorcy i inwestorzy. *Employment Pass* jest ściśle związany z konkretnym pracodawcą, toteż każda zmiana miejsca pracy powoduje konieczność ubiegania się o nowe pozwolenie.

*Personalised Employment Pass* jest niedawno wprowadzonym rozwiązaniem, adresowanym do osób szczególnie poszukiwanych na singapurskim rynku pracy – „zagranicznych talentów”. Ten typ pozwolenia na pracę nie jest powiązany z pracodawcą, a jego posiadacz może przebywać w Singapurze do 6 miesięcy podczas

procedury zmiany pracy. Ubiegać się o nie może m.in. osoba, która przed przybyciem do Singapuru otrzymywała za granicą wynagrodzenie odpowiadające 7000 SGD.

Pozwolenie *S Pass* udzielane jest osobom o niższych kwalifikacjach niż w dwóch poprzednich przypadkach, szczególnie technikom, których miesięczna pensja wynosi minimum 1800 SGD. Istnieją jednak ograniczenia liczby pozwoleń tego typu, które mogą być wydane jednemu pracodawcy. Generalnie osoby zatrudnione na podstawie *S Pass* nie mogą stanowić więcej niż 25% załogi danego zakładu.

*Work Permit* przeznaczony jest dla najslabiej wykształconych i opłacanych pracowników, szczególnie pracowników fizycznych z państw Azji.

## 6. System podatkowy w Singapurze

Singapur posiada stosunkowo prosty oraz liberalny system podatkowy. Wyróżnia się trzy główne podatki: podatek od dochodu dla osób fizycznych oraz prawnych (*income tax*), podatek od towarów i usług (GST – *goods and services tax*) oraz podatek od nieruchomości (*property tax*). Są również podatki o mniejszym znaczeniu takie jak *stamp duty*, który jest połączeniem polskiej opłaty skarbowej oraz podatku od czynności cywilnoprawnych, *TV licence fee*, który przypomina polski abonament RTV oraz podatek loteryjny. System podatkowy ulega stopniowemu uproszczeniu, np. w 2007 r. zlikwidowano *cess* (podatek turystyczny), a w 2008 r. *estate tax* (przypominający polski podatek od spadku). Zauważalna jest również tendencja do obniżania podatku od dochodu dla osób prawnych i podnoszenia podatku od towarów i usług (choć ten ostatni jest wciąż na bardzo niskim poziomie i wynosi 7%).

### 6.1. Podatek dochodowy od osób prawnych

- Opodatkowaniu podlega dochód wypracowany lub pochodzący z terytorium Singapuru oraz dochód pochodzący spoza terytorium Singapuru, ale otrzymywany w Singapurze,
- Stawka podatku dochodowego od osób prawnych wynosi obecnie 17%,
- Istnieje szeroki system ulg podatkowych dla przedsiębiorstw.

Dla firm, które osiągną dochód do wysokości 300 000 SGD<sup>6)</sup> (głównie małe i średnie firmy), stosuje się następujące ulgi podatkowe:

- 75% obniżki podatku na pierwsze 10 000 SGD uzyskanego dochodu podlegającego opodatkowaniu,
- 50% obniżki podatku na kolejne 290 000 SGD uzyskanego dochodu

---

<sup>6)</sup> Średni kurs dla 2010 r. (styczeń–październik) wynosi 1 SGD=2,20 PLN.

podlegającego opodatkowaniu.

- Dla nowo powstałych firm przez pierwsze trzy lata podatkowe ulgi są jeszcze wyższe:
  - 100% obniżki podatku na pierwsze 100 000 SGD uzyskanego dochodu podlegającego opodatkowaniu,
  - 50% obniżki podatku na kolejne 200 000 SGD uzyskanego dochodu podlegającego opodatkowaniu,
  - żeby skorzystać z ulgi, firma musi być założona w Singapurze, zaś właścicielami muszą być osoby fizyczne (ale nie więcej niż 20),
- Istnieje możliwość rozliczenia straty podatkowej z ubiegłego roku podatkowego do wysokości 100 000 SGD w kolejnym roku podatkowym. W ramach grupy kapitałowej istnieje możliwość przenoszenia straty podatkowej z jednej spółki na drugą,
- Od stycznia 2003 r. akcjonariusze (wspólnicy) nie płacą podatku od dywidend, jeśli są osobami prawnymi (*one-tier corporate tax system*),
- Firma może uzyskać zwolnienie z opodatkowania zagranicznych dywidend oraz zysku zagranicznych oddziałów pod następującymi warunkami:
  - w kraju, w którym zysk został wygenerowany stawka podatku od osób prawnych wynosi nie mniej niż 15%,
  - w kraju, w którym zysk został wygenerowany, zysk ten został również opodatkowany.

Od 22 stycznia 2009 r. do 21 stycznia 2010 r. wszystkie zagraniczne przychody uzyskane przed pierwszą z dat były zwolnione z opodatkowania,

- W 2010 r. możliwe było stosowanie przyspieszonej amortyzacji na szereg maszyn i urządzeń. Co do zasady, zamiast trzech odpisów po 33,3% można było zastosować 75% w pierwszym roku i 25% w drugim. Kontynuowane to będzie w 2011 r.

W 2010 r. rząd ogłosił strategię wspierania wydajności pracy. W związku z tym wprowadzono na lata 2011–2015 możliwość odliczenia od wysokości dochodu kosztów poniesionych na inwestycje związane z podnoszeniem wydajności pracy (zakup maszyn, szkolenia, zakup licencji lub patentu, rejestracja licencji lub patentu, badania i rozwój, nowe wzornictwo) w wysokości 250% poniesionych kosztów (przy czym dla każdej klasyfikacji maksymalnie można odliczyć od dochodu 600 tys. SGD rocznie).

## 6.2. Podatek dochodowy od osób fizycznych

- Pracownik podlega opodatkowaniu według singapurskiego prawa podatkowego, jeżeli jest zatrudniony i wykonuje pracę na terenie Singapuru, niezależnie od faktu, gdzie siedzibę ma pracodawca oraz jeżeli w roku poprzedzającym rozliczenie podatkowe pracował na terenie Singapuru dłużej niż 183 dni,
- Singapur stosuje 6-stopniowy progresywny podatek dochodowy od 3,5 do 20%. Kwota wolna od podatku wynosi 20 000 SGD. Szczegółowe stawki oraz wymiar podatku pokazuje poniższa tabela,

Tab. Stawki podatkowe dla osób fizycznych w 2010 r.

Podstawa opodatkowania w SGD	Stawka podatku (%)	Kwota podatku w SGD
Poniżej 20 000	0	0
20 001 – 30 000	3,50	0+3,5% nadwyżki ponad 20 000
30 001 – 40 000	5,50	350+5,5% nadwyżki ponad 30 000
40 001 – 80 000	8,50	900+ 8,5% nadwyżki ponad 40 000
80 001 – 160 000	14	4 300+14% nadwyżki ponad 80 000
160 001 – 320 000	17	15 500 +17% nadwyżki ponad 160 000
Powyżej 320 000	20	42 700 + 20% nadwyżki ponad 320 000

Źródło: Inland Revenue Authority of Singapore, [www.iras.gov.sg](http://www.iras.gov.sg)

- Do dochodu zalicza się oprócz wynagrodzeń również otrzymane dywidendy, dochody z wynajmu nieruchomości itp. Nie dolicza się natomiast odsetek od depozytów.
- Poniżej zamieszczono przegląd najważniejszych odliczeń (od dochodu) i ulg (od podatku):
  1. Odliczenia (odejmowane od wypracowanego dochodu):
    - od dochodu – przysługuje wszystkim, dla osób poniżej 55. roku życia jest to 1 000 SGD, od 55. do 59. roku życia: 3 000 SGD i powyżej 60. roku życia: 4 000 SGD. W przypadku osób niepełnosprawnych odliczenie wynosi odpowiednio 2 000, 5 000 i 6 000 SGD,
    - z tytułu niepracującej żony 2 000 SGD, natomiast jeśli partner jest niepełnosprawny to 3 500 SGD,
    - odliczenie z tytułu posiadania dzieci: 4 000 SGD za każde dziecko (do 16 roku życia

- lub do ukończenia edukacji) oraz 5 500 SGD za każde niepełnosprawne dziecko,
- dla matek pracujących i wychowujących dzieci istnieje dodatkowa ulga wynosząca od 15% do 25% dochodu matki,
  - odliczenie z tytułu opieki nad rodzicami: jeżeli rodzice nie otrzymują wynagrodzenia/emerytury, mają powyżej 55 lat, przyznawana jest ulga w wysokości od 3 000 SGD (jeżeli rodzice mieszkają osobno) do 5 000 SGD (jeżeli rodzice mieszkają z dziećmi).
  - odliczenie z tytułu podnoszenia kwalifikacji – do wysokości 3 500 SGD.
2. Ulgi podatkowe (odejmowane od należnego podatku)
- w 2009 r. wprowadzono w ramach walki z kryzysem jednorazowy 20-procentowy upust od wyliczonego należnego podatku.
  - wprowadzono ulgę na dzieci, która umożliwia odliczenie 5 000 SGD za pierwsze dziecko, a następnie dodatkowo 10 000 SGD za drugie i 20 000 SGD za każde kolejne.

### III. Krótka charakterystyka projektu Umowy

#### Zmiana brzmienia art. 3 ust. 2 Umowy

Obowiązująca Umowa stanowi, iż przy jej stosowaniu przez Umawiające się Państwo, jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, każde określenie w niej niezdefiniowane będzie miało takie znaczenie, jakie przyjmuje się według prawa tego Państwa w zakresie podatków, do których ma zastosowanie niniejsza umowa. W nowej Umowie (art. 3 ust. 3) przyjęto rozwiązanie zbieżne z Modelową Konwencją OECD, tj. postanowienia w brzmieniu:

„Przy stosowaniu niniejszej Umowy w dowolnym czasie przez Umawiające się Państwo, jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, każde określenie w niej niezdefiniowane ma takie znaczenie, jakie w tym czasie ma ono w prawie tego Państwa dla celów podatków, do których ma zastosowanie niniejsza Umowa, przy czym znaczenie określenia wynikające z ustawodawstwa podatkowego tego Państwa ma pierwszeństwo przed znaczeniem nadanym temu pojęciu przez inne przepisy prawne tego Państwa”.

Przyjęcie powyższego rozwiązania pozwoli na definiowanie pojęć umownych za pomocą prawa wewnętrznego, jednak nie ograniczając możliwości interpretacyjnych do prawa podatkowego obu państw. W przypadku uregulowania danej kwestii w prawie podatkowym, postanowienia tego prawa będą miały pierwszeństwo przed postanowieniami innych gałęzi prawa.

#### Sprawa brzmienia art. 7

W lipcu 2010 r. OECD zatwierdziło zaktualizowaną Modelową Konwencję OECD. W nowej wersji Modelowej Konwencji OECD zmienione zostały m.in. postanowienia dotyczące zysków przedsiębiorstwa (art. 7).

Postanowienia zaktualizowanego ust. 2 art. 7 podkreślają jeszcze bardziej odrębność zakładu od przedsiębiorstwa, także poprzez zaznaczenie jego niezależności i samodzielności w stosunkach z innymi częściami tego przedsiębiorstwa. Postanowienia tego ustępu precyzują także zasady dotyczące sposobu przypisania zakładowi zysków. Celem delegacji polskiej, zgodnie z wytycznymi instrukcji negocjacyjnej, było wprowadzenie zmian do art. 7 umowy zgodnie z nową wersją Modelowej Konwencji OECD.

W trakcie prowadzonych negocjacji strona singapurska wyjaśniła, iż nie posiada w wewnętrznym prawie odpowiednich środków umożliwiających wprowadzenie w życie proponowanej zmiany art. 7 Umowy. Wobec czego uzgodniono, iż przepisy art. 7 Umowy pozostaną niezmienione.

#### Zmiana brzmienia art. 8

Obowiązująca Umowa stanowi, iż zyski osiągnane z eksploatacji statków powietrznych w komunikacji międzynarodowej podlegają opodatkowaniu tylko w tym Umawiającym się Państwie, w którym znajduje się miejsce faktycznego zarządu przedsiębiorstwa.

Dodatkowo, jeżeli przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa eksploatujące statki morskie w komunikacji międzynarodowej osiąga zyski z takiej eksploatacji w drugim Umawiającym się Państwie, to podatek przypadający w drugim Umawiającym Państwie od takich zysków będzie obniżony o kwotę równą 50% podatku i zezwoli się, aby obniżona kwota podatku tego drugiego Umawiającego się Państwa, przypadająca do zapłacenia, była zaliczona na poczet podatku należnego od takiego dochodu w pierwszym Umawiającym się Państwie.

W nowej Umowie wprowadzono przepis ogólny, zgodnie z którym zyski osiągnane z eksploatacji w transporcie międzynarodowym statków morskich lub statków powietrznych podlegają opodatkowaniu tylko w tym Umawiającym się Państwie, w którym znajduje się miejsce faktycznego zarządu przedsiębiorstwa.

#### Rozszerzenie art. 9 Umowy o możliwość dokonania tzw. korekty wtórnej

Rozszerzeniu uległo brzmienie art. 9 Umowy o postanowienia zbieżne z treścią art. 9

ust. 2 Modelowej Konwencji OECD, umożliwiające dokonanie tzw. korekty wtórnej przez Umawiające się Państwa.

Obecnie obowiązująca Umowa nie przewiduje procedury tzw. korekty wtórnej, co w przypadku dokonania w Umawiającym się Państwie korekty podstawy opodatkowania, z uwagi na przebieg transakcji w grupie kapitałowej, prowadzi do ekonomicznego podwójnego opodatkowania (podwójne opodatkowanie w odniesieniu do tego samego dochodu). W nowej Umowie rozszerzono art. 9 Umowy o postanowienie w brzmieniu:

„Jeżeli Umawiające się Państwo włącza do zysków przedsiębiorstwa tego Państwa i odpowiednio opodatkowuje zyski przedsiębiorstwa drugiego Umawiającego się Państwa, z tytułu których przedsiębiorstwo to zostało opodatkowane w tym drugim Państwie, i drugie Umawiające się Państwo zgadza się, że zyski w ten sposób połączone są zyskami, które osiągnęłoby przedsiębiorstwo pierwszego wymienionego Państwa, gdyby warunki ustalone między obydwojma przedsiębiorstwami były takie, jak między przedsiębiorstwami niezależnymi, wtedy to drugie Państwo dokona odpowiedniej korekty kwoty podatku wymierzonego od tych zysków. Przy ustalaniu takiej korekty będą odpowiednio uwzględnione inne postanowienia niniejszej Umowy, a właściwe organy Umawiających się Państw będą w razie konieczności porozumiewać się ze sobą bezpośrednio”.

Powyższe oparte jest o brzmienie art. 9 ust. 2 Modelowej Konwencji OECD.

Zmiana wysokości stawki opodatkowania dywidend u źródła w art. 10 ust. 2 lit. a

W art. 10 dodano ust. 2 lit. a, w którym wprowadzono zredukowanie stawki opodatkowania dywidend u źródła w wysokości 5% kwoty dywidend brutto (tj. w państwie, w którym spółka wypłacająca dywidendy ma siedzibę), jeżeli rzeczywistym beneficjentem 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. W pozostałych przypadkach stawka opodatkowania dywidend u źródła wynosi 10% dywidend brutto.

Niezależnie od powyższego, z uwagi na fakt, iż w trakcie negocjacji strona singapurska zawnioskowała wymienienie w tekście Umowy instytucji singapurskich, które będą podlegały zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od dywidend w państwie wypłacającym dywidendy, na zasadzie wzajemności zaproponowano, aby polskimi

beneficjentami podatku od dywidend pobieranego u źródła były: Narodowy Bank Polski, Bank Gospodarstwa Krajowego oraz każda instytucja, której wyłącznym lub głównym właścicielem jest Rząd Rzeczypospolitej Polskiej. Przedmiotowe instytucje zostały zaproponowane, bowiem realizują gospodarczą politykę polskiego rządu. Bank Gospodarstwa Krajowego jako państwowa instytucja finansowa, specjalizuje się w obsłudze sektora finansów publicznych. Zapewnia ekonomicznie efektywne i operacyjnie skuteczne wspieranie państwowych programów społeczno-gospodarczych oraz samorządowych programów rozwoju regionalnego. Misją Banku Gospodarstwa Krajowego jest sprawna i efektywna kosztowo realizacja działalności zleconej przez państwo, a przedmiotowy zapis stanie się elementem wspomagającym tę misję.

Zmiana wysokości stawki opodatkowania odsetek u źródła w art. 11 ust. 2

W art. 11 ust. 2 nowej Umowy dokonano zredukowania wysokości stawki opodatkowania odsetek u źródła w wysokości 5% kwoty odsetek brutto.

Zmiana definicji „należności licencyjnych”, określonej w art. 12 ust. 3 obowiązującej Umowy

W nowej Umowie dokonano zmiany definicji należności licencyjnych. Wyeliminowano tym samym wątpliwości w zakresie objęcia definicją oprogramowania komputerowego. Takie podejście zgodne jest również z komentarzem do Modelowej Konwencji OECD w sprawie Podatku od Dochodu i Majątku oraz zastrzeżeniem Polski do art. 12 tejże Konwencji.

Niezależnie od powyższego w art. 12 dodano ust. 2a, w którym wprowadzono zredukowanie stawki opodatkowania należności licencyjnych u źródła w wysokości 2% kwoty należności licencyjnych brutto uzyskiwanych w związku z korzystaniem lub prawem do korzystania z wszelkich urządzeń przemysłowych, handlowych lub naukowych. W pozostałych przypadkach stawka opodatkowania należności licencyjnych u źródła wynosi 5% należności licencyjnych brutto.

Zyski z przeniesienia akcji lub udziałów

Nowa Umowa zawiera postanowienia rozszerzające treść art. 13 dotychczas obowiązującej Umowy o przepis stanowiący, iż zyski osiągnięte przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie z przeniesienia własności akcji, lub innych praw udziałowych w spółce, której więcej niż 75% wartości pochodzi z majątku nieruchomości, położonego w drugim Umawiającym się Państwie,

mogą być opodatkowane w tym drugim państwie. Powyższe postanowienie jest zbieżne z brzmieniem postanowień Modelowej Konwencji OECD. Uregulowania tego rodzaju mają na celu przeciwdziałanie zjawisku uchylania się od opodatkowania i dowolnego wpływania na miejsce opodatkowania majątku poprzez przeprowadzanie transakcji ekonomicznych nieodpowiadających stanowi faktycznemu.

#### Metoda unikania podwójnego opodatkowania

Polska stosowała metodę wyłączenia z progresją w stosunku do kategorii dochodu uregulowanych w dotychczasowej Umowie (z wyłączeniem opodatkowania dywidend, licencji oraz odsetek). W nowej Umowie w art. 22 wprowadzono zastosowanie metody zaliczenia proporcjonalnego dla wszystkich kategorii dochodów.

Metoda wyłączenia z progresją polega na tym, że dochód osiągnięty za granicą jest zwolniony z podatku w kraju rezydencji podatkowej, natomiast jest brany pod uwagę jedynie przy obliczaniu stawki podatkowej, według której podatnik będzie zobowiązany rozliczyć podatek od dochodów uzyskanych w kraju rezydencji podatkowej. Ustalenie wysokości podatku w takim przypadku następuje w czterech etapach. Do dochodów podlegających opodatkowaniu dodaje się dochody zwolnione z opodatkowania. Od tak uzyskanej sumy dochodów oblicza się kwotę podatku według skali określonej w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. Następnie oblicza się stopę procentową podatku wyrażającą stosunek kwoty podatku do łącznego dochodu. Wreszcie uzyskaną w ten sposób stopę procentową podatku stosuje się jako stawkę podatkową tylko i wyłącznie do tych dochodów podatnika, które nie są zwolnione od podatku.

Metoda proporcjonalnego zaliczenia polega na tym, że podatek zapłacony od dochodu osiągniętego za granicą jest zaliczany na poczet podatku należnego w kraju rezydencji podatkowej, obliczonego od całości dochodów w takiej proporcji, w jakiej dochód ze źródeł zagranicznych pozostaje w stosunku do całości dochodu podatnika. Ustalenie wysokości podatku w takim przypadku składa się z trzech etapów. Na początku zsumowaniu podlegają dochody osiągnięte przez podatnika ze źródeł przychodów położonych na terytorium Polski z dochodami ze źródeł przychodów położonych poza terytorium Polski. Następnie od sumy tak obliczonych dochodów oblicza się podatek dochodowy według skali określonej w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. W trzecim etapie od wyżej obliczonego podatku odejmuje się kwotę podatku równą podatkowi dochodowemu zapłaconemu w obcym państwie. Odliczenie

to nie może jednak przekroczyć części podatku, która proporcjonalnie przypada na dochody osiągnięte ze źródeł położonych poza terytorium Polski w stosunku do wszystkich opodatkowanych dochodów podatnika.

Zmiana metody wynika z szeregu rozwiązań funkcjonujących w prawie wewnętrznym Singapuru, mogących stanowić podstawę do uchylania się od opodatkowania przez polskich rezydentów. Metoda odliczenia proporcjonalnego gwarantuje pełniejszą kontrolę nad dochodami polskich podatników osiągniętymi za granicą, a jednocześnie w pełni usuwa podwójne opodatkowanie dochodów.

#### Wymiana informacji

W nowej Umowie w art. 25 rozszerzono brzmienie art. 27 obecnie obowiązującej Umowy o postanowienia zbieżne z treścią art. 26 ust. 4 i 5 Modelowej Konwencji OECD, tj. zamieszczenie w nowej Umowie tzw. pełnej klauzuli wymiany informacji zbieżne jest z polityką Ministerstwa Finansów oraz OECD w zakresie wymiany informacji. Przedmiotowe postanowienia stanowią, iż jeżeli Umawiające się Państwo występuje o informację zgodnie z niniejszym artykułem, drugie Umawiające się Państwo użyje środków służących zbieraniu informacji, nawet jeżeli to drugie państwo nie potrzebuje tej informacji dla własnych celów podatkowych. Wymóg, o którym mowa w zdaniu poprzednim podlega ograniczeniom, o których mowa w ust. 3 art. 25 nowej Umowy, lecz w żadnym przypadku takie ograniczenia nie mogą być rozumiane jako zezwalające Umawiającemu się Państwu na odmowę dostarczenia informacji jedynie dlatego, że nie ma ono wewnętrznego interesu w odniesieniu do takiej informacji.

#### Ograniczenie korzyści umownych

W nowej Umowie w art. 27 wprowadzono zmodyfikowaną wersję art. 23 obowiązującej Umowy. Przepis ten, nazywany potocznie klauzulą przekazania (*remittance clause*) został umieszczony w kilku polskich umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania (np. w umowie z Cyprzem, Zjednoczonym Królestwem oraz Irlandią) i ma zastosowanie wyłącznie w systemach prawnych, w których opodatkowanie dochodów uzyskanych ze źródeł zagranicznych jest uzależnione od przekazania przedmiotowych dochodów na terytorium kraju, którego podatnik jest rezydentem (tzw. *remittance basis*). Klauzula ta dotyczy wyłącznie dochodów przekazywanych do państwa, które stosuje zasadę *remittance basis*, a więc w tym przypadku dochodów przekazywanych do Singapuru.

## Protokół do Umowy

W pkt 4 Protokołu do Umowy wprowadzono modyfikację obowiązywania art. 22 nowej Umowy w stosunku do dochodu z dywidend, odsetek oraz należności licencyjnych. Przedmiotowy przepis ma charakter przejściowy, okresowo przedłuża obowiązywanie art. 24 ust. 1 lit. d Umowy z 1993 r. Przepis przewiduje możliwość zwolnienia dywidend, odsetek i należności licencyjnych związanych z kontraktami zawartymi w terminie do 3 miesięcy od dnia podpisania nowej Umowy.

## IV. Skutki wejścia w życie Umowy

Obecnie obowiązująca Umowa zawiera metodę wyłączenia z progresją dla wszystkich kategorii dochodów, z wyłączeniem dywidend, licencji oraz odsetek. Natomiast nowa Umowa zawiera metodę zaliczenia proporcjonalnego. Niemniej jednak szacuje się, iż wejście w życie nowej Umowy nie spowoduje zmiany wysokości dochodów budżetowych z uwagi na fakt, iż zdecydowana większość przepływów finansowych dotyczy kategorii dochodów, w stosunku do których metoda nie uległa zmianie.

Sposób, w jaki Umowa dotyczy spraw uregulowanych w prawie wewnętrznym Postanowienia projektu Umowy nie są sprzeczne z obowiązującym w Polsce ustawodawstwem ani z prawem Unii Europejskiej.

Z Umową powiązane są następujące akty prawa krajowego:

- ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, 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 2012 r., poz. 749, z późn. zm.),
- ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz. 1015, z późn. zm.).

Podmioty prawa krajowego, których dotyczy Umowa

Minister Finansów będzie sprawował nadzór nad realizacją Umowy. Przepisy Umowy będą miały zastosowanie do wszystkich osób prawnych i fizycznych uczestniczących w dwustronnych stosunkach pomiędzy Rzeczpospolitą Polską a Republiką Singapuru oraz do organów polskiej administracji podatkowej stosujących postanowienia Umowy w polsko-singapurskich stosunkach gospodarczych.

#### V. Tryb związania się przez Rzeczpospolitą Polską Umową

Zgodnie z art. 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 przedmiotową Umową nastąpi w drodze ratyfikacji za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie, ponieważ dokument ten jest umową międzynarodową spełniającą 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).

Środki prawne, jakie powinny zostać przyjęte w celu wykonania Umowy

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