

UZASADNIENIE

I. POTRZEBA I CEL ZAWARCIA KONWENCJI

Obowiązująca obecnie Umowa między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, zawarta dnia 8 października 1974 r. (Dz. U. z 1976 r. Nr 31, poz. 178; dalej: umowa z 1974 r.) była jedną z pierwszych umów z zakresu podatków, zawartych po 1945 r.

W nowych warunkach gospodarczych oraz zmienionej sytuacji międzynarodowej Polski, zaistniałej po roku 1989, zawarte w latach siedemdziesiątych umowy podatkowe nie odpowiadają współczesnym wymogom wynikającym z przystąpienia Polski do Europejskiej Organizacji Współpracy i Rozwoju (OECD), jak i Europejskiego Obszaru Gospodarczego (EOG). Zaistniała zatem potrzeba wynegocjowania nowych umów z głównymi partnerami gospodarczymi Polski, do których zaliczają się m.in. Stany Zjednoczone Ameryki.

Na przestrzeni ostatnich lat Polska zawarła nowe umowy z takimi partnerami, jak m.in. Wielka Brytania, Finlandia, Norwegia oraz Czechy. W pierwszej połowie 2012 r. podpisano ponadto Konwencję w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu z Kanadą oraz protokoły zmieniające umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z Cyprzem, Islandią oraz Luksemburgiem.

II. CHARAKTERYSTYKA GOSPODARKI STANÓW ZJEDNOCZONYCH

Podstawowe informacje, sytuacja gospodarcza

Stany Zjednoczone Ameryki są konstytucyjną republiką federalną obejmującą 50 stanów oraz jeden federalny okręg stołeczny (Dystrykt Kolumbii). Głową państwa jest prezydent.

Stany Zjednoczone utrzymują pozycję największej i najbardziej zaawansowanej pod względem technologicznym gospodarki na świecie. Gospodarka zorientowana jest na rynek, charakteryzuje ją wysoka wydajność pracy, dominujący udział sektora prywatnego (87% dochodu narodowego) oraz duży stopień innowacyjności. W strukturze produktu krajowego brutto największy udział mają usługi (79,6%), następnie przemysł (19,2%) i rolnictwo (1,2%). Warunki dla prowadzenia biznesu są

w USA bardzo dobre, co pozwala na wzrost kapitału, dalszą ekspansję na świat oraz rozwój nowych produktów i technologii. Krajowe regulacje są zróżnicowane. Przedsiębiorstwa działające na terytorium USA muszą spełniać wymagania zawarte jednocześnie w prawie federalnym, stosowanym na terytorium całego kraju, prawie stanowym, stosowanym na terytorium danego stanu i w prawie lokalnym, stosowanym na terytorium danego powiatu. Po okresie światowej recesji w latach 2008 i 2009 kontynuowane jest ożywienie gospodarcze. Podstawowe programy finansowo-gospodarcze to: Troubled Asset Relief Program (TARP) 2008, American Recovery and Reinvestment Act (ARRA) 2009 i American Jobs Act 2011. Działania antykryzysowe opierają się na trzech głównych filarach: pakiecie stymulującym rozwój, wsparciu dla budownictwa i infrastruktury oraz dalszej pomocy dla systemu bankowego. Szczególne wsparcie otrzymuje aktualnie krajowy sektor produkcyjny, który ma 60% udział w eksporcie USA. Realizacja narodowej inicjatywy na rzecz rozwoju eksportu National Export Initiative (NEI) zakłada podwojenie eksportu USA do końca 2014 r. oraz utworzenie kilku milionów nowych miejsc pracy. Towarzysząca NEI strategia National Export Strategy 2011 ma zapewnić wzmocnienie działań na rzecz eksportu, gdzie wsparcie obejmuje głównie: małe i średnie przedsiębiorstwa, promocję eksportu, przyznanie puli kredytów eksportowych (poprzez Ex-Im Bank), działania na rzecz redukcji barier w handlu, zapewnienie równowagi gospodarczej. Stany Zjednoczone zachęcają rodzime przedsiębiorstwa do inwestycji i tworzenia miejsc pracy w kraju (insourcing), a nie poza jego granicami, pod hasłem „bring jobs back home”. Natomiast zagraniczni inwestorzy otrzymują wsparcie z programu Select USA. Stany Zjednoczone posiadają najwyższy na świecie poziom importu, przy równocześnie wysokim deficycie obrotów towarowych. Największymi partnerami handlowymi USA są: Chiny, Kanada, Meksyk. Stany Zjednoczone lokują na tych rynkach około 50% swojego eksportu, a importują ok. 45%. Spośród państw członkowskich UE czołowymi partnerami handlowymi USA są: Niemcy, Wlk. Brytania, Francja, Irlandia, Włochy. Stany Zjednoczone odgrywają ważną rolę w międzynarodowych organizacjach gospodarczych, takich jak: ONZ (oraz organizacjach powiązanych, takich jak: WTO, FAO, WHO i in.), OECD, Międzynarodowy Fundusz Walutowy, Bank Światowy i inne.

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012
PKB (ceny bieżące, w mld USD)**	14.291,5	13.939,0	14.526,5	15.094,4	15.829,0
PKB na 1 mieszkańca (w tys. USD)	47,1	45,9	46,9	48,4	50,2
PKB (dynamika w %)	-0,3	-3,5	3,0	1,7	2,2
Deficyt budżetowy (% PKB)	3,2	10,1	9,0	8,7	7,0
Całkowity dług publiczny (brutto, % PKB)	74,5	87,2	94,3	101,8	101,7
Inflacja (<i>Consumer Price Index</i> w %)	3,8	-0,4	1,6	3,0	1,7
Bezrobocie (w %)	5,8	9,3	9,6	8,9	7,9
Eksport towarów (mld USD)*	1.160,4	1.575,0	1.837,6	2.105,0	1.547,1
Import towarów (mld USD)*	1.983,6	1.956,3	2.337,6	2.665,0	2.275,0
Bezpośrednie inwestycje zagraniczne w USA (mld USD)	2.046,7	2.114,5	2.342,8	b.d.	b.d.
Inwestycje bezpośrednie USA za granicą (mld USD)	3.232,5	3.547,0	3.908,2	b.d.	b.d.

Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne gospodarki USA

Źródło: U.S. Department of Commerce/BEA, U.S. Census Bureau, IMF, ** szacunek, * po 11 m-cach

W Stanach Zjednoczonych kontynuowany jest model gospodarki z dominującym udziałem sektora prywatnego. Zapewniony jest duży stopień innowacyjności oraz wysoka wydajność pracy. Sektor prywatny ma duży wpływ na działania i decyzje administracji rządowej. Motorem rozwoju jest sektor usług oraz przemysł. Na wzrost PKB pozytywny wpływ mają: inwestycje, konsumpcja oraz eksport. Strategiczny cel – to wzmocnienie i odbudowanie produkcji krajowej pod hasłem „*make it in America*”, co ma solidne podstawy w jakości amerykańskiej infrastruktury, elastyczności, mobilności siły roboczej, innowacyjności, wysokim poziomie badań naukowych i rozwoju, silnej ochronie patentów i wynalazków (*America Invents Act of 2011*) oraz konkurencyjnych cenach energii w USA. Głównym celem jest generowanie miejsc pracy w USA, głównie w produkcji przemysłowej, w dziedzinie badań i rozwoju oraz poprzez wzrost eksportu i zaniechanie przenoszenia produkcji poza granice kraju. Wysoki potencjał rozwoju zyska energetyka oraz biotechnologia. Przewidywana jest reforma podatku CIT, który może zostać obniżony na korzyść firm tworzących nowe miejsca pracy. Ustawa *American Jobs Act of 2011* przewiduje rosnące zatrudnienie w sektorze publicznym, obniżenie podatków dla małego biznesu, przyznanie ulg podatkowych pracodawcom zatrudniającym weteranów, ludzi młodych oraz osoby pozostające dłużej bez pracy. Monitorowany jest postęp

w realizacji inicjatywy na rzecz eksportu (NEI). Administracja USA identyfikuje perspektywiczne sektory i rynki dla przedsiębiorstw oraz zapewnia wsparcie eksportu. Celem jest dalsza poprawa finansów państwa, w tym płynności finansowej, zmniejszenie długu publicznego, odpowiednia polityka monetarna. Zadaniem sektora publicznego jest szukanie oszczędności oraz usprawnienie regulacji i nadzoru. Porozumienie osiągnięte w Senacie na przełomie roku w sprawie tzw. klifu fiskalnego odsunęło ryzyko radykalnego cięcia wydatków budżetowych i wzrostu podatków. Porozumienie w sprawie klifu jest jednak tymczasowe. Biorąc pod uwagę współzależność gospodarek USA i Unii Europejskiej, amerykański rząd z uwagą monitoruje rozwój sytuacji w strefie euro. Zaktywizowane zostały w ostatnich latach działania USA–UE dla likwidacji barier w handlu i inwestycjach oraz przybliżenia standardów. Liderzy: Prezydent USA, Przewodniczący Rady UE oraz Komisji Europejskiej ogłosili w lutym 2013 r. gotowość do rozpoczęcia negocjacji umowy o wolnym handlu UE–USA w 2013 r. i uruchomienia wewnętrznych procedur dla negocjacji. W kwestii handlu międzynarodowego należy odnotować kontynuację prac nad przeglądem systemu kontroli eksportu. Rząd USA pracuje nad aktualizacją modelu porozumień o bilateralnej współpracy inwestycyjnej (BIT), który powinien chronić inwestorów, ale jednocześnie rząd zastrzega możliwość regulacji w zakresie interesu publicznego. Interes narodowy wpływa już obecnie na decyzje USA w sprawie lokalizacji zagranicznych inwestycji bezpośrednich na terenie kraju, zwłaszcza w strategicznych obszarach, takich jak np. energetyka czy telekomunikacja. Strategia bezpieczeństwa w energetyce budowana jest w oparciu o własne zasoby. Istniejąca infrastruktura podlega rewitalizacji oraz modernizacji, natomiast finansowe środki publiczne będą kierowane głównie na rozwój odnawialnych źródeł energii i wzrost udziału niekonwencjonalnych metod pozyskiwania gazu (głównie łupkowego) oraz ropy (ropa łupkowa), co ma zapewnić dalszą niezależność energetyczną USA. Odnotowano ogromny postęp w produkcji energii słonecznej oraz wiatrowej. Przy założeniu braku dodatkowych limitów CO², węgiel pozostaje w USA ważnym źródłem produkcji energii elektrycznej.

Dwustronna współpraca gospodarcza

Gospodarcze umowy dwustronne

- Umowa między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej i Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania

i zapobieżeniu uchylania się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu (Dz. U. z 1976 r. Nr 31, poz. 178),

- Traktat o stosunkach handlowych i gospodarczych między Rzeczpospolitą Polską i Stanami Zjednoczonymi Ameryki (Dz. U. z 1994 r. Nr 97, poz. 468),
- Protokół dodatkowy między RP a Stanami Zjednoczonymi Ameryki do Traktatu o stosunkach handlowych i gospodarczych między RP i Stanami Zjednoczonymi Ameryki sporządzonego w Waszyngtonie z dnia 21 marca 1990 r. (Dz. U. z 2005 r. Nr 3, poz. 14),
- Umowa między Rządem RP a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o współpracy naukowo-technicznej (M. P. z 2007 r. Nr 25, poz. 271),
- Umowa o zabezpieczeniu społecznym między RP a Stanami Zjednoczonymi Ameryki wraz z Porozumieniem Administracyjnym (Dz. U. z 2009 r. Nr 46, poz. 374 i 376).

Wymiana handlowa Polski z USA

Według polskich danych, obroty handlowe Polski z USA w 2012 r. wyniosły około 8,6 mld USD i wzrosły w relacji do roku poprzedniego o 1,9% (w 2011 r. osiągnęły wartość 8,5 mld USD). Eksport z Polski do USA był na poziomie 3,6 mld USD i zmniejszył się o 2,4%. Przywóz z USA do Polski wyniósł 5,0 mld USD i był wyższy o 5,2%. Pozycja USA w handlu zagranicznym Polski wzrosła w ostatnich latach. USA były w 2012 r. roku dla Polski 14 partnerem w eksporcie oraz 8 w imporcie (dla porównania w 2008 r. – 19 partner w eksporcie oraz 11 partner w imporcie).

Obroty handlowe Polski z USA – wartość w mln USD

	2008	2009	<i>Dynamika (%) 2009 2008=100</i>	2010	<i>Dynamika (%) 2010 2009=100</i>	2011	2012*	<i>Dynamika (%) 2011 2010=100</i>
Obroty	7.066,8	5.923,6	83,0	7.353,6	124,1	8.484,2	8.644,4	101,9
Eksport	2.470,5	2.482,4	100,5	2.873,3	115,7	3.693,1	3.603,5	97,6
Import	4.596,3	3.441,2	73,6	4.480,3	130,2	4.791,1	5.040,9	105,2
Saldo	-2.125,8	-958,8	#	-1.607,0	#	-1098,0	-1.437,4	#

*Dane: INSIGOS/MG * Dane wstępne*

Główne grupy towarowe w polskim eksporcie do USA obejmują wyroby przemysłu chemicznego 326,2 mln USD (9,1%), artykuły rolno-spożywcze 324,2 mln USD (9,0%) oraz meble i materace 293,2 mln USD (8,1%).

W przywozie z USA do Polski czołowe pozycje towarowe to wyroby przemysłu chemicznego 957,7 mln USD (19%), w tym, głównie produkty farmaceutyczne 269,6 mln USD (5,3%), wyroby z metali 284,3 mln USD (5,6%), artykuły rolno-spożywcze 285,3 mln USD (5,7%).

Współpraca inwestycyjno-kapitałowa

Zgodnie z danymi Narodowego Banku Polskiego, stan bezpośrednich inwestycji zagranicznych (BIZ) z USA na koniec 2011 r. wyniósł 9,6 mld USD (na koniec 2010 r. 12,6 mld USD), co stawia USA na pozycji 8 największego inwestora w Polsce (pierwsza siódemka to: Niderlandy, Niemcy, Francja, Luksemburg, Szwecja, Hiszpania, Włochy) oraz daje USA udział 5,2% w całkowitej wartości BIZ w Polsce (184,6 mld USD) na koniec 2011 r. USA inwestują w Polsce często poprzez kraje trzecie np. Niderlandy, Luksemburg, Niemcy. Wartość kapitału USA zainwestowanego w Polsce jest faktycznie wyższa, jak podają oficjalne statystyki. Strona USA (AmCham) szacuje całkowitą wartość zaangażowania inwestycyjnego w Polsce na ok. 20–30 mld USD i zatrudnienie ogółem około 180 tys. osób.

USA są największym inwestorem zagranicznym na świecie jako dawca i odbiorca kapitału. Według GUS, na koniec 2011 r. działało w Polsce 797 spółek z udziałem kapitału USA, większość (471) zatrudniała do 9 osób. Dla 124 firm z USA inwestycje w Polsce przekraczały 1 mln USD. Według sekcji PKD, amerykańskie inwestycje w Polsce są zlokalizowane przede wszystkim w przetwórstwie przemysłowym (53%), działalności finansowej i ubezpieczeniowej (12%) oraz w handlu i naprawach pojazdów samochodowych (11%). Niemal połowa amerykańskiego kapitału (48,7%) koncentruje się w województwie mazowieckim.

Spośród ważniejszych decyzji inwestycyjnych USA w Polsce w ostatnich latach należy wymienić inwestycję Sikorsky Aircraft Corp. w PZL Mielec. Największe inwestycje przy wsparciu PAIiZ, to m.in.: Dell (wartość ok. 200 mln EUR), PGW (50 mln EUR), Unicorn Chemical LLC (48 mln EUR), Goodrich Landing (46 mln EUR), Delphi (41 mln EUR), 3M (42 mln EUR), TRW (40 mln EUR), Procter & Gamble (40 mln EUR), AAM Holdings (39 mln EUR), Johnson Controls

(36 mln EUR), Exide Technologies (35 mln EUR), Cooper Standard (25 mln EUR). Należy odnotować zainteresowanie firm USA tworzeniem w Polsce centrów obsługujących procesy biznesowe (BPO) oraz ośrodków badawczo-rozwojowych (B+R) i technologicznych. W latach 2010–2012 obserwowano wzrost zainteresowania BPO ze strony: HP, Sony, Amway, Citi International, Ciber, w obszarze B+R: McKinsey, Symantec, Hamilton Sundstrand. W roku 2012 centrum wsparcia otworzyło w Krakowie Cisco. Była to jedna z najbardziej znaczących inwestycji zagranicznych w Polsce w ubiegłym roku. Na początku lutego 2013 r. USA zajęły pierwsze miejsce pod względem obsługiwanych przez PAIiZ inwestycji wg kraju pochodzenia kapitału z liczbą 45 projektów amerykańskich wartości 766 mln EUR (potencjalnie ok. 7,1 tys. miejsc pracy), na ogólną liczbę 152 projektów prowadzonych przez PAIiZ.

5 największych amerykańskich spółek w Polsce

Lp.	Spółka	Branża
1.	General Motors Manufacturing	Przemysł motoryzacyjny
2.	CMC Zawiercie S.A.	Metale, hutnictwo
3.	Bank Handlowy S.A. (Citi)	Bankowość
4.	Delphi Poland S.A.	Przemysł motoryzacyjny, części
5.	Procter & Gamble Polska Sp. z o.o.	Towary konsumpcyjne (FMCG)

Wg PAIiZ, KPMG, AmCham

Stan polskich bezpośrednich inwestycji zagranicznych w USA na koniec 2011 r. osiągnął wartość 2,1 mld USD. Polscy inwestorzy wykazują coraz większe zainteresowanie rynkiem USA.

Współpraca regionalna

Współpraca regionalna o charakterze gospodarczym między Polską a Stanami Zjednoczonymi jest utrudniona z uwagi na znaczne oddalenie geograficzne między krajami. Warto jednak podkreślić, że polskie miasta i regiony z rosnącym zaangażowaniem podejmują próby promocji swojej oferty gospodarczej, handlowej i turystycznej, korzystając z pomocy polonijnych instytucji oraz placówek dyplomatycznych, czego dowodem jest rosnąca liczba wizyt przedstawicieli miast i regionów. Polskie miasta i regiony wykazują coraz większe zainteresowanie udziałem w międzynarodowych forach i konferencjach o charakterze gospodarczym.

Współpraca samorządów gospodarczych

Współpraca polskich i amerykańskich samorządów gospodarczych odbywa się głównie w ramach działalności Polsko-Amerykańskiej Rady Biznesu z Waszyngtonu, skupiającej wiodące amerykańskie przedsiębiorstwa i inwestorów USA działających w Polsce, współpracującej m.in. z PKPP Lewiatan. Dla polskich samorządów gospodarczych naturalnym partnerem na terenie Stanów Zjednoczonych są polonijne izby gospodarcze, które z zaangażowaniem włączają się w organizację wydarzeń z udziałem przedstawicieli polskich władz przybywających do USA oraz przy okazji misji gospodarczych z Polski. Najaktywniej działającą z nich jest *Polish –American Chamber of Commerce* w Chicago.

Działania na rzecz rozwoju dwustronnej współpracy gospodarczej

Obok współpracy z USA na forum organizacji międzynarodowych oraz Unii Europejskiej, rozwijany jest w relacjach bilateralnych Polsko-Amerykański Dialog Gospodarczy (PADG), prowadzony przy współpracy Ministerstwa Gospodarki z Departamentem Handlu USA. Dialog koordynowany jest na poziomie podsekretarzy stanu, spotkania mają formę sesji planarnych.

Promocja polskiej gospodarki i inwestycji odbywa się m.in. poprzez działalność placówek Ministerstwa Gospodarki – Wydziałów Promocji Handlu i Inwestycji (WPHI), które w USA znajdują się w Waszyngtonie oraz w Nowym Jorku. Na początku 2013 r. WPHI Waszyngton otworzył satelickie biuro w Dolinie Krzemowej w San Jose. Placówki promują polski eksport i inwestycje przy wykorzystaniu środków funduszu promocji MG, przy współpracy bezpośrednio z polskimi podmiotami gospodarczymi, organizacjami gospodarczymi, realizatorami branżowych programów promocji, izbami, stowarzyszeniami, samorządem, m.in. z Krajową Izbą Gospodarczą, Centrum Informacji Gospodarczej, agencjami PAiIZ, PARP. Wykorzystywane są instrumenty „umiędzynarodowienia polskich przedsiębiorców” (więcej na [//polska.trade.gov.pl](http://polska.trade.gov.pl)). Działania promocyjne obejmują udział w imprezach promocyjno-informacyjnych na targach, wystawach, obsługę misji branżowych, seminaria i konferencje. Ministerstwo Gospodarki rozbudowuje w kraju sieć Centrów Obsługi Eksportera i Importera (www.coie.gov.pl). Istotnym elementem jest promocja eksportu poprzez portal WPHI: www.trade.gov.pl, dla Waszyngtonu: <http://www.washington.trade.gov.pl>, dla Nowego Jorku:

<http://newyork.trade.gov.pl> oraz poprzez Portal Promocji Eksportu: www.eksporter.gov.pl

Potencjalne dziedziny współpracy

Polskę i USA łączy dobra współpraca na szczeblu politycznym i militarnym. Stany Zjednoczone są krajem o ogromnym potencjale gospodarczym i wysokim poziomie zaawansowania technologicznego. Biorąc pod uwagę fakt, że polska gospodarka rozwija się w kierunku gospodarki opartej na wiedzy, współpraca z USA w obszarze technologii oraz innowacji nabiera szczególnego znaczenia. Istotne są priorytetowe dziedziny współpracy UE–USA zgłoszone w agendzie Transatlantyckiej Rady Gospodarczej (pierwsze spotkanie *Transatlantic Economic Council* miało miejsce w 2007 r.) oraz Grupy Roboczej Wysokiego Szczebla ds. Zatrudnienia i Wzrostu (*High-Level Working Group on Growth and Jobs-HLWG*). Aktualnie najważniejsze obszary wskazywane do rozpoczęcia negocjacji umowy UE–USA to według HLWG: 1) dostęp do rynku (*market access*) po obu stronach, w tym szczególnie: taryfy, usługi, inwestycje, zamówienia publiczne, 2) sprawy regulacyjne i bariery pozataryfowe (*regulatory issues and non-tariff barriers*), 3) zasady w odniesieniu do globalnych kwestii, takie jak prawo własności intelektualnej (*Intellectual Property Rights-IPR*), środowisko i siła robocza (*Environment and Labor*) i inne. Polska opowiada się za rozwojem współpracy UE–USA w dziedzinie energetyki: bezpieczeństwa energetycznego, dywersyfikacji źródeł zaopatrzenia, efektywności, zapobiegania zmianom klimatu, które wpisują się w polskie koncepcje budowania transatlantyckich więzi solidarności w dziedzinie energetyki, a także w bilateralną współpracę Polski z USA. Państwa Unii Europejskiej (w tym Polska) poparły na Szczycie 2009 UE–USA utworzenie Rady ds. Energii (*US-EU Energy Council*). Polska rozwija niekonwencjonalne metody poszukiwania gazu (*Shale Gas*) i współpracuje m.in. z USA w tej dziedzinie. Nowe zachęty do współpracy tworzą podpisane w latach 2010 i 11 porozumienia: wspólna deklaracja Ministra Gospodarki RP oraz Departamentu Energii USA i Departamentu Handlu USA w sprawie współpracy przemysłowej i handlowej w sektorze energii jądrowej oraz memorandum o porozumieniu między Rządem RP a Rządem USA o współpracy w zakresie czystej, efektywnej energii, podpisane w Waszyngtonie. Impuls dają porozumienia podpisane na Polsko-Amerykańskim Szczycie Gospodarczym w Warszawie w 2012 r. m.in. porozumienie Ministerstwa Gospodarki z Departamen-

tem Handlu USA o wzmocnieniu działań promocyjnych w handlu i dla rozwoju biznesu. Nowym kierunkiem współpracy są możliwe inwestycje w USA w oparciu o amerykański program *SelectUSA*. Strona polska zainteresowana jest wzmocnieniem współpracy małych i średnich przedsiębiorstw. WPHI w USA integrują środowiska polsko-amerykańskiego biznesu, organizując cyklicznie spotkania polonijnego samorządu gospodarczego z przedstawicielami polskich przedsiębiorstw i administracji. Polska przywiązuje wagę do realizacji umów offsetowych z USA, co powinno doprowadzić do powstania trwałych powiązań podmiotów polsko-amerykańskich, przyczynić się do wzrostu eksportu polskich towarów oraz do poprawy struktury towarowej w kierunku zwiększenia udziału towarów zaawansowanych technologicznie. High-Tech i ICT – to nowy kierunek współpracy. Na początku 2013 r. rozpoczęła pracę filia WPHI Waszyngton w San Jose w Dolinie Krzemowej. Oferta biura akceleracyjnego WPHI w Dolinie Krzemowej obejmuje usługi wspierające proces ekspansji polskich firm z sektora nowoczesnych technologii na rynku amerykańskim (*Silicon Valley Acceleration Center* na www.washington.trade.gov.pl).

Dostęp do rynku

USA są generalnie rynkiem otwartym. Średnia stawka celna jest niska (ok. 4%), choć występują niekiedy kominy taryfowe na niektóre pozycje towarowe. Polski eksport odbywa się na warunkach wywozu towarów z państw Unii Europejskiej. Pewne utrudnienia powstały po 11 września 2001 r., po wprowadzeniu przepisów i procedur dotyczących przeciwdziałania zagrożeniu terroryzmem. Występują trudności z tytułu stosowania klauzuli bezpieczeństwa narodowego. Utrudnieniem jest obowiązek uzyskiwania przez polskich obywateli wiz wjazdowych. Notowane są odmowy uzyskania wiz pracowniczych i pozwoleń na pracę dla kierowanych do USA polskich ekip mających świadczyć usługi w ramach podpisanych kontraktów. Wśród barier technicznych i regulacyjnych należy wymienić spełnienie odpowiednich wymagań (czasem specyficznych) rynku USA, takich jak: standaryzacja, certyfikacja, akredytacja, normy techniczne i procedury zgodności, oznakowanie towarów, bezpieczeństwo produktów, ochrona środowiska, ochrona konsumentów i in. Szczególne regulacje występują w zakresie przepisów sanitarnych i fitosanitarnych, co powoduje ograniczenia dla eksportu produktów rolnych, w szczególności pochodzenia zwierzęcego i roślinnego. W dziedzinie zamówień

rządowych dostęp firm europejskich do rynku USA jest związany z przepisami ustawy *Buy American*, które nakładają obowiązek wkładu amerykańskiego w ofercie zagranicznej.

Nabywanie i wynajem nieruchomości

Nabywanie i wynajem nieruchomości w Stanach Zjednoczonych regulowane jest przez prawo stanu, w którym znajduje się dana nieruchomość. Stosowanie regulacji szczebla federalnego jest niewielkie. Z reguły obowiązuje pisemna forma kontraktów w sposób szczegółowy precyzująca obowiązki stron. Przy wynajmie obowiązują często standardowe w danym hrabstwie (*county*) umowy, określające obowiązki stron i maksymalny zakres podwyżek czynszów. W większości przypadków brak jest przeszkód w nabywaniu i wynajmowaniu nieruchomości przez cudzoziemców. Pewne przeszkody mogą występować jedynie przy nabywaniu znacznych ilości ziemi przez zagraniczne korporacje (np. w stanie Wisconsin) lub też nabywaniu tych obiektów, które mają znaczenie dla bezpieczeństwa kraju (np. elementy infrastruktury energetycznej bądź transportowej). W niektórych stanach wymagane jest, aby zagraniczna firma zamierzająca nabyć nieruchomość była zarejestrowana na terenie USA.

SYSTEM PODATKOWY

A. Spółki	
1. Rezydenci	
<u>Podatek dochodowy</u>	Maksymalna stawka federalna – 35%; Maksymalna stawka stanowa 12%, w zależności od stanu
<u>Podstawa opodatkowania</u>	od wszystkich dochodów
<u>Zyski majątkowe</u>	Stawka taka sama jak dla dochodu
2. Nierezydenci	
<u>Podatek dochodowy</u>	Dochód z handlu lub działalności gosp.: Maksymalna stawka federalna – 35%; Maksymalna stawka stanowa 12%, w zależności od stanu
<u>Zyski majątkowe (sprzedaż udziałów / akcji w spółkach – rezydentach)</u>	Tak, jeżeli udziały / akcje związane są m.in. z handlem lub działalnością gosp. w USA
<u>Podatek u źródła</u>	
<u>Zyski oddziały</u>	30%
<u>Dywidendy</u>	30%

Odsetki 30%;
(0% np. depozyty bankowe)

Należności licencyjne 30%

Opłaty za usługi techniczne 30%

Opłaty za usługi zarządcze 30%

3. Kwestie szczególne

Grupy kapitałowe

tak

Zachęty podatkowe

W szczególności:

wydatki poniesione przy rozpoczynaniu działalności;

wydatki organizacyjne;

wydatki zw. z badaniami i rozwojem;

produkcyjna działalność krajowa;

działalność w zakresie ropy i gazu;

B. Osoby fizyczne

1. Rezydenci

Podatek dochodowy

Maksymalna stawka federalna – 35%;
Maksymalna stawka stanowa 11%,
w zależności od stanu

Zyski majątkowe

min. 35%

2. Nierezydenci

Podatek dochodowy

Dochód z handlu lub działalności gosp.:
Maksymalna stawka federalna – 35%;
Maksymalna stawka stanowa 11%,
w zależności od stanu

Zyski majątkowe (sprzedaż udziałów / akcji w spółkach – rezydentach)

Tak, jeżeli udziały / akcje związane są m.in. z handlem lub działalnością gosp. w USA

Podatek u źródła

Dochód z pracy najemnej 30%

Dywidendy 30%

Odsetki 30%;

(0% np. depozyty bankowe)

Należności licencyjne 30%

Opłaty za usługi techniczne 30%

Opłaty za usługi zarządcze 30%

III. KRÓTKA CHARAKTERYSTYKA KONWENCJI

Artykuł 1 – Zakres ogólny

Konwencja będzie miała zastosowanie do osób fizycznych i osób prawnych mających miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce, w USA lub w obu umawiających się państwach. Pojęcie „miejsca zamieszkania lub siedziby” zdefiniowane zostało w art. 4 Konwencji.

Zgodnie z art. 1 ust. 2 Konwencji nie ogranicza ona korzyści przyznanych (w przeszłości lub w przyszłości) przez prawo każdego z państw lub umowę, której stronami jest Polska i USA. Zasada ta ograniczona została regulacją art. 1 ust. 3, zgodnie z którym postanowienia Układu Ogólnego w sprawie Handlu Usługami (GATS)¹⁾ nie znajdują co do zasady zastosowania w odniesieniu do kwestii podatkowych uregulowanych Konwencją. Innymi słowy, o ile Konwencja reguluje określone kwestie (równe traktowanie, procedura porozumiewania się), jej postanowienia znajdują zastosowanie przed postanowieniami GATS. Jednakże, jeżeli dana sprawa nie będzie objęta konkretnymi postanowieniami Konwencji, zastosowanie znajdą odpowiednie postanowienia GATS.

Na wniosek strony amerykańskiej w artykule 1 Konwencji wprowadzono przepis ustępu 4. Jest to standardowy przepis zamieszczany obecnie w amerykańskich umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania. Zastrzega on prawo każdego z państw do opodatkowania, zgodnie z prawodawstwem krajowym obywatela lub osoby, która ma miejsce zamieszkania lub siedzibę na jego terytorium. W przypadku USA zastosowanie tej reguły ma związek z nadawaniem przez prawo krajowe statusu rezydenta dla celów podatkowych osobom nieposiadającym miejsca zamieszkania w USA, lecz legitymującym się obywatelstwem tego państwa. Ponadto przepis ten przyznaje każdemu z państw prawo do opodatkowania dochodów byłych obywateli lub osób mających w nim przez długi okres miejsce zamieszkania – w odniesieniu do dochodów uzyskanych w tym państwie również w okresie 10 lat po zmianie miejsca zamieszkania lub utracie obywatelstwa.

W zakresie opodatkowania dochodu podmiotów transparentnych podatkowo Konwencja ustala w art. 1 ust. 6 ogólną regułę, iż będzie on traktowany jako dochód danej osoby (np. wspólnika spółki osobowej), jeżeli prawo podatkowe

¹⁾ Układ Ogólny w sprawie Handlu Usługami (ang. General Agreement on Trade in Services, GATS) jest wielostronnym porozumieniem ustanawiającym prawnotraktatowe ramy międzynarodowego handlu usługami. Stanowi, obok Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu (GATT) oraz Porozumienia w sprawie handlowych aspektów praw własności intelektualnej (TRIPS) integralną część porozumienia podpisanego na zakończenie cyklu negocjacji handlowych tzw. Rundy Urugwajskiej (1986–1994), w wyniku której powstała Światowa Organizacja Handlu WTO. Celem GATS jest stworzenie systemu jasnych i przejrzystych reguł w międzynarodowym handlu usługami, zagwarantowanie sprawiedliwego i równego traktowania wszystkich uczestników handlu oraz zapewnienie partnerom handlowym lepszego dostępu do rynków poprzez sukcesywną liberalizację handlu, polegającą na ograniczaniu lub znoszeniu środków oddziałujących niekorzystnie na handel usługami, przy uwzględnieniu poziomu rozwoju oraz celów polityki narodowej członków GATS.

państwa, w którym osoba ta ma miejsce zamieszkania, pozwala na taką kwalifikację.

W praktyce możliwe jest występowanie sytuacji, w której państwa zawierające umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania te same podmioty traktują odmiennie w kontekście ich przejrzystości podatkowej, tj. jedno państwo traktuje dany podmiot jako podlegający opodatkowaniu na poziomie tego podmiotu, podczas gdy drugie państwo opodatkowuje jedynie dochody wspólników tego podmiotu. W rezultacie istnieje ryzyko zarówno podwójnego opodatkowania lub podwójnego nieopodatkowania takich podmiotów, jak i nieprawidłowego stosowania przepisów Konwencji do dochodu podmiotów transparentnych podatkowo lub osób uzyskujących ten dochód. Celem art. 1 ust. 6 jest zatem eliminacja technicznych problemów, które mogą z tym zjawiskiem być związane.

Artykuł 2 – Podatki, których dotyczy Konwencja

Konwencja przewiduje, iż w przypadku Polski jej postanowieniami objęty zostanie podatek dochodowy od osób prawnych oraz podatek dochodowy od osób fizycznych. W przypadku USA obejmie ona federalne podatki dochodowe, nakładane na podstawie Internal Revenue Code (jednakże z wyłączeniem podatków na ubezpieczenie społeczne oraz bezrobocie), oraz podatki nakładane na prywatne fundacje, zgodnie z sekcjami od 4940 do 4948 Internal Revenue Code.

Artykuł 3 – Ogólne definicje

Artykuł 3 Konwencji zawiera definicje najważniejszych pojęć, którymi operują przepisy tej umowy, a zatem m.in. określenie zasięgu terytorialnego stosowania Konwencji w przypadku Polski i Stanów Zjednoczonych, definicję „osoby”, „spółki”, „przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa” oraz „właściwego organu”. Przy definicji „osoby” określenie „estate” nie zostało przetłumaczone na język polski z tego względu, iż w polskim systemie prawnym nie występuje odpowiednik tego rozwiązania.

Ze względu na unikanie wątpliwości interpretacyjnych Konwencja stanowi w art. 3 ust. 2, iż przy jej stosowaniu przez obie strony, jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, każde określenie w niej niezdefiniowane będzie miało takie znaczenie, jakie przyjmuje się według prawa danego państwa w zakresie podatków, do których ma ona zastosowanie, przy czym znaczenie pojęcia wynikające

z ustawodawstwa podatkowego będzie miało pierwszeństwo przed znaczeniem nadanym mu pojęciu przez inne przepisy prawne. Przyjęcie powyższego rozwiązania pozwoli na definiowanie pojęć umownych za pomocą prawa wewnętrznego, jednak nie ograniczając możliwości interpretacyjnych do prawa podatkowego obu państw, choć będzie miało ono pierwszeństwo przy dokonywaniu wykładni postanowień Konwencji.

Artykuł 4 – Miejsce zamieszkania lub siedziba

Określenie „osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie” oznacza każdą osobę, która wg prawa tego państwa podlega tam opodatkowaniu ze względu na:

- miejsce stałego pobytu,
- jej miejsce zamieszkania,
- obywatelstwo,
- siedzibę zarządu,
- miejsce rejestracji,
- inne kryterium o podobnym charakterze.

Pojęcie to obejmuje również fundusz emerytalny utworzony w danym państwie oraz organizację, która została w nim utworzona i jest prowadzona w celach działalności religijnej, charytatywnej, naukowej, artystycznej, kulturalnej lub edukacyjnej. Termin ten obejmuje także to państwo oraz każdą jednostkę terytorialną lub organy władz lokalnych i rządowych.

Przepisy prawa wewnętrznego państw przyjmują często podejście, zgodnie z którym spółka traktowana jest jako rezydent podatkowy danego państwa, jeżeli została w nim utworzona lub znajduje się tam siedziba faktycznego zarządu. W takiej sytuacji może powstać ryzyko określenia podwójnej rezydencji podatkowej danej spółki. W związku z tym wprowadzono do Konwencji przepis, który ma na celu przeciwdziałanie tego typu sytuacjom. W stosunku do spółki, dla której zastosowanie reguły ogólnej prowadziłyby do uznania, iż posiada ona siedzibę w obu umawiających się państwach, określono zasadę, iż będzie traktowana jako rezydent podatkowy tego państwa, w którym została utworzona (założona) – pod warunkiem że jednocześnie nie została utworzona na podstawie ustawodawstwa drugiego państwa.

Artykuł 5 – Zakład

Określenie to obejmuje stałą placówkę, przez którą całkowicie lub w części prowadzona jest działalność przedsiębiorstwa, w szczególności: siedzibę zarządu, filię, biuro, fabrykę, warsztat, kopalnię, źródło ropy lub gazu, kamieniołom lub każde inne miejsce wydobywania zasobów naturalnych, a także plac budowy, prace konstrukcyjne, montażowe itd., o ile trwają dłużej niż 12 miesięcy.

Artykuł 6 – Dochód z majątku nieruchomego

Konwencja przewiduje możliwość opodatkowania dochodu z majątku nieruchomego, włączając dzierżawę, również przez państwo miejsca położenia nieruchomości. Dla celów Konwencji dochód z majątku nieruchomego obejmuje dochód z rolnictwa, leśnictwa lub z majątku nieruchomego przedsiębiorstwa. Określenie „majątek nieruchomy” definiowane będzie zgodnie z prawem państwa, w którym jest on położony.

Artykuł 7 – Zyski przedsiębiorstw

Konwencja ustanawia ogólną zasadę, iż zyski przedsiębiorstwa danego państwa podlegają opodatkowaniu tylko w tym państwie, chyba że osiągnęte są w drugim państwie za pośrednictwem położonego tam zakładu i w takiej mierze, w jakiej mogą być one zakładowi przypisane.

Metoda przypisywania zysków do zakładu, uregulowana w art. 7 ust. 2 Konwencji, zakłada przypisywanie mu takich zysków, które zakład mógłby osiągnąć, gdyby zamiast prowadzenia działalności na rzecz głównej siedziby swojego przedsiębiorstwa, prowadził podobną działalność na warunkach wolnorynkowych, przy uwzględnieniu wykonywanych funkcji, wykorzystywanych aktywów i podejmowanych ryzyk w relacjach zakładu z przedsiębiorstwem i jego innymi częściami.

Artykuł 7 ust. 3 przewiduje możliwość dokonania korekty zysków przedsiębiorstwa, jeżeli jedno z państw skoryguje kwotę zysków przypisanych zakładowi i odpowiednio opodatkuje zyski przedsiębiorstwa, podlegające także opodatkowaniu w drugim umawiającym się państwie. Wtedy to ostatnie państwo powinno dokonać odpowiedniej korekty ustalonego podatku od takich zysków.

Jeżeli w zyskach przedsiębiorstwa mieszczą się dochody odrębnie uregulowane w Konwencji, przepisy ich dotyczące stosowane są na zasadzie *lex specialis*.

Artykuł 8 – Transport morski i lotniczy

Zyski przedsiębiorstwa danego państwa osiągnane z eksploatacji w transporcie międzynarodowym statków morskich lub statków powietrznych podlegają opodatkowaniu tylko w tym państwie. Pojęcie zysków osiągnanych z eksploatacji w transporcie międzynarodowym statków morskich lub statków zostało w porównaniu z umową z 1974 r. rozszerzone o zyski z czarteru statków morskich lub powietrznych bez załogi i wyposażenia (*bareboat charter*).

Artykuł 9 – Przedsiębiorstwa powiązane

Artykuł 9 ust. 1 Konwencji wyraża ogólną zasadę obowiązującą w relacjach między przedsiębiorstwami powiązаныmi. W przypadku gdy transakcje dokonywane pomiędzy nimi nie spełniają wymogów transakcji przeprowadzonych zgodnie z zasadą ceny rynkowej uznaje się, że zyski przedsiębiorstwa, które możliwe były do osiągnięcia bez narzucania warunków różniących się od rynkowych, ale których ze względu na te powiązania nie osiągnięto, mogą być jednak uznane przez państwo siedziby za zyski tego przedsiębiorstwa.

Obowiązująca umowa z 1974 r. przewidywała procedurę dokonania tzw. korekty wtórnej przez umawiające się państwa. W nowej Konwencji, utrzymując tę procedurę, dokonano dopasowania brzmienia art. 9 ust. 2 do postanowień zbieżnych z treścią Modelowej Konwencji OECD.

Artykuł 10 – Dywidendy

Podobnie jak w umowie z 1974 r. także w nowej Konwencji przewidziano, iż dywidendy mogą być opodatkowane w państwie, w którym osoba je otrzymująca ma miejsce zamieszkania lub siedzibę, natomiast państwo spółki wypłacającej zachowuje prawo do pobrania podatku u źródła. Podatek ten nie może jednak przekroczyć:

- 5 procent kwoty dywidendy brutto (jeżeli rzeczywistym beneficjentem jest spółka, która posiada bezpośrednio co najmniej 10% prawa głosu w spółce wypłacającej dywidendy),
- 15 procent kwoty dywidendy brutto w pozostałych przypadkach.

Nowa Konwencja wprowadza postanowienie, zgodnie z którym dywidendy nie podlegają opodatkowaniu podatkiem u źródła, jeżeli rzeczywistym beneficjentem dywidend jest fundusz emerytalny, a dywidendy te nie są związane z prowadzoną

przez fundusz emerytalny działalnością handlową lub gospodarczą. Celem wprowadzenia tej zasady jest uwzględnienie faktu, iż fundusze emerytalne z reguły nie podlegają opodatkowaniu w państwie rezydencji, a w związku z tym nie mogą korzystać z odliczenia podatku zapłaconego za granicą.

Nowa Konwencja przewiduje szczególne rozwiązania dla podatkowego traktowania dywidend wypłacanych przez „U.S. Regulated Investment Company (RIC)” oraz „U.S. Real Estate Investment Trust (REIT)” poprzez wprowadzenie ograniczenia dla stosowania obniżonej stawki 5% podatku u źródła. Ograniczenie to ma na celu zapobieganie wykorzystywaniu tych podmiotów przez podatników do uzyskiwania nieuprawnionych korzyści podatkowych stosowania agresywnego planowania podatkowego.

Nową Konwencję rozszerzono także o definicję pojęcia „dywidendy”. Określenie to obejmuje dochód z udziałów (akcji) lub z innych praw do udziału w zyskach, z wyjątkiem wierzytelności, jak również dochód z innych praw w spółce, który zgodnie z prawem podatkowym państwa, w którym wypłacający te dywidendy ma siedzibę, jest traktowany pod względem podatkowym jak dochód z udziałów (akcji).

Jeżeli rezydent jednego umawiającego się państwa będący rzeczywistym właścicielem dywidend prowadzi działalność w drugim umawiającym się państwie, w którym spółka wypłacająca dywidendy ma siedzibę, poprzez zakład tam położony i gdy udział, z tytułu którego dywidendy są wypłacane wiąże się z działalnością tego zakładu, wówczas powinny być stosowane przepisy dotyczące opodatkowania zysków przedsiębiorstw.

Artykuł 11 – Odsetki

Zgodnie z Konwencją, termin „odsetki” oznacza dochód z wszelkiego rodzaju wierzytelności zabezpieczonych jak i niezabezpieczonych hipoteką i zarówno zawierających bądź nie prawo do udziału w zyskach osiągniętych przez dłużnika, a w szczególności dochody z państwowych papierów wartościowych oraz dochody z obligacji lub skryptów dłużnych, włącznie z premiami lub nagrodami związanymi z takimi papierami wartościowymi, obligacjami lub skryptami dłużnymi, jak również jakikolwiek inny dochód, który zgodnie z prawem podatkowym

umawiającego się państwa, w którym dochód powstaje, został zrównany z dochodem z pożyczki pieniężnej.

Odsetki powstające w umawiającym się państwie, wypłacane rezydentowi drugiego państwa, będącym jednocześnie rzeczywistym właścicielem odsetek, podlegają opodatkowaniu u źródła – wg stawki od 5% kwoty brutto odsetek. Przepis art. 11 wymienia także warunki i okoliczności, w których odsetki będą opodatkowane tylko w państwie, w którym ich odbiorca jest rezydentem (np. odsetki uzyskiwane przez państwo, jego jednostkę organizacyjną, bank centralny, fundusz emerytalny).

Jednocześnie w ustępie 4 tego artykułu przewidziano możliwość wyższego opodatkowania u źródła (tj. stawka maksymalnie 15%) specyficznej kategorii odsetek, np. odsetek ustalanych w powiązaniu z wysokością przychodów dłużnika, wartością sprzedaży, dywidendy lub zmianami wartości jego majątku. Postanowienie to ma charakter przeciwdziałający próbom obejścia prawa czy nieuprawnionego wykorzystania postanowień Konwencji.

Artykuł 12 – Zyski oddziału

Konwencja, oprócz regulacji dotyczącej opodatkowania zysków przedsiębiorstwa (art. 7) odnosi się także do możliwości zastosowania przez umawiające się państwo dodatkowego opodatkowania nakładanego na zyski zakładu, przekazywane do głównej siedziby przedsiębiorstwa lub zyski podlegające postanowieniom art. 6 (dochód z majątku nieruchomego) i art. 14 (zyski z przeniesienia własności majątku).

W przypadku gdy ustawodawstwo jednego z umawiających się państw, dla celów podatkowych, zrównuje wskazane kategorie zysków z wypłatą dywidendy, państwo to może poddać je opodatkowaniu według stawki, przewidzianej w art. 10 ust. 2 lit. a Konwencji.

W ramach uregulowania zysków oddziału określono także zasadę opodatkowania u źródła kwoty nadwyżki odsetek, należących do zysków spółki, ponad kwotę odsetek wypłaconych z tytułu zadłużenia związanego z zakładem albo dochodem z majątku nieruchomego lub dochodem z przeniesienia majątku. Opodatkowanie to może nastąpić w zakresie, w jakim nadwyżka odsetek może być przypisana do zysków osiągniętych przez zakład lub podlegających opodatkowaniu zgodnie z art. 6 lub 14 Konwencji.

Artykuł 13 – Należności licencyjne

Należności licencyjne powstające w umawiającym się państwie, wypłacane osobie będącej rezydentem drugiego państwa oraz ich rzeczywistym beneficjentem, podlegają opodatkowaniu u źródła, w państwie miejsca powstania odsetek, wg stawki 5% kwoty brutto tych należności (10% wg umowy z 1974 r.).

Pojęcie „należności licencyjnych” zostało zdefiniowane w art. 13 ust. 4 Konwencji i obejmuje:

- należności z tytułu korzystania lub prawa do korzystania z wszelkich praw autorskich do dzieł literackich, artystycznych lub naukowych oraz m.in. patenty, znaki towarowe oraz *know how*,
- zyski z przeniesienia własności praw wymienionych powyżej, jeżeli zysk uzależniony jest od produktywności, wykorzystania lub rozporządzania tą własnością,
- płatności otrzymywane za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzeń przemysłowych, naukowych lub handlowych.

Postanowienia dotyczące opodatkowania należności licencyjnych nie znajdują zastosowania, jeżeli beneficjent należności prowadzi w drugim umawiającym się państwie zakład, a prawa lub majątek, z tytułu których należności są wypłacane wiążą się z działalnością tego zakładu.

Artykuł 14 – Zyski z przeniesienia własności majątku

W nowej Konwencji rozszerzono treść artykułu 14 dotychczas obowiązującej umowy z 1974 r. o postanowienie stanowiące, iż zyski osiągnane przez rezydentów USA z tytułu przeniesienia własności m.in. udziałów (akcji) w tym prawa do nabycia takich udziałów (akcji), których więcej niż 50% wartości pochodzi z nieruchomości położonych w Polsce – mogą być opodatkowane w Polsce. Powyższe postanowienie jest zgodne z brzmieniem postanowień Modelowej Konwencji OECD. Uregulowania tego rodzaju mają na celu przeciwdziałanie zjawisku uchylania się od opodatkowania i wpływania na miejsce opodatkowania majątku poprzez przeprowadzanie transakcji gospodarczych niemających substratu ekonomicznego.

W przypadku gdy zyski z przeniesienia własności majątku ruchomego obejmują część majątku zakładu mogą one zostać opodatkowane w państwie, w którym

zakład jest położony. Artykuł 14 Konwencji reguluje także m.in. kwestie związane z zyskami osiąganymi z tytułu przeniesienia własności statków morskich i powietrznych.

Jeżeli dana osoba uzyska zyski z przeniesienia własności majątku niewymienionego w art. 14 Konwencji przyjmuje się zasadę, iż zyski takie podlegają opodatkowaniu jedynie w państwie, w którym osoba przenosząca własność jest rezydentem.

Artykuł 15 – Dochody z pracy najemnej

Zasady opodatkowania dochodów z pracy najemnej zarówno w obowiązującej umowie z 1974 r., jak i w nowej Konwencji zostały uregulowane w sposób podobny. Wprowadzone zmiany mają natomiast na celu uaktualnienie i dostosowanie postanowień nowej Konwencji do aktualnego brzmienia odpowiednich postanowień Modelowej Konwencji OECD.

Co do zasady uposażenia pracowników najemnych mających miejsce zamieszkania w jednym państwie i zatrudnionych w drugim państwie, mogą być w nim opodatkowane, jeżeli pobyt w tym państwie trwa dłużej niż 183 dni w każdym dwunastomiesięcznym okresie rozpoczynającym się lub kończącym w danym roku podatkowym.

Natomiast wynagrodzenia uzyskiwane przez osobę mającą miejsce zamieszkania w umawiającym się państwie, w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego lub statku powietrznego, eksploatowanego w transporcie międzynarodowym, jako członek załogi statku morskiego lub statku powietrznego, podlega opodatkowaniu tylko w tym państwie.

Artykuł 16 – Wynagrodzenia dyrektorów

Nową Konwencję rozszerzono o postanowienie dotyczące opodatkowania wynagrodzeń dyrektorów uzyskanych z tytułu członkostwa w zarządzie spółki. Wynagrodzenie takie może zostać opodatkowane w państwie, w którym spółka posiada siedzibę. Przedstawione rozwiązanie zbieżne jest z rozwiązaniem proponowanym w aktualnej Modelowej Konwencji OECD.

Artykuł 17 – Artysty i sportowcy

Nową Konwencję rozszerzono, w porównaniu do umowy z 1974 r., także o artykuł dotyczący dochodów uzyskiwanych przez artystów i sportowców.

Zgodnie z niniejszym przepisem dochód osoby mającej miejsce zamieszkania w danym państwie uzyskany z tytułu działalności artystycznej lub sportowej, osobiście wykonywanej w drugim państwie, może być opodatkowany w tym drugim państwie, jeżeli przychody brutto artysty/sportowca z tej działalności przekroczyły w danym roku kwotę 20 tys. USD lub równowartość tej kwoty w złotychkach.

Wspomniany próg kwotowy wprowadzono w celu odróżnienia dwóch grup artystów/ sportowców, tj. tych którzy uzyskują znaczne sumy pieniędzy za krótki okres prowadzenia swojej działalności, a więc podlegaliby zwolnieniu w państwie goszczącym z opodatkowania w związku ze świadczeniem pracy wykonywanej osobiście oraz tych, którzy zarabiają odpowiednio mniejsze kwoty, a ich działalność trudno jest odróżnić, w kontekście kwalifikacji dochodów, od innych grup uzyskujących dochody z pracy wykonywanej osobiście. Przepis art. 17 Konwencji nie wyłącza jednak możliwości opodatkowania tej drugiej grupy artystów/sportowców w państwie wykonywania działalności, jeżeli pomimo braku spełnienia kryterium kwotowego, mogą podlegać oni opodatkowaniu w tym kraju zgodnie z art. 7 lub 15 Konwencji.

W uzupełnieniu regulacji, dotyczącej artystów i sportowców, art. 17 ust. 2 Konwencji zawiera postanowienia zapobiegające omijaniu przepisów umowy poprzez wypłacanie wynagrodzenia wykonawcy na rzecz pośrednika.

Artykuł 18 – Emerytury, ubezpieczenia społeczne, renty kapitałowe, alimenty, świadczenia na rzecz dzieci

W dotychczas obowiązującej umowie z 1974 r. powyższa kwestia nie była uregulowana w odrębnym artykule. Zgodnie natomiast z nową Konwencją, co do zasady, emerytury i inne podobne świadczenia będą opodatkowane w państwie rezydencji danej osoby.

Jednakże, jeżeli emerytury i inne podobne świadczenia powstające w umawiającym się państwie, które w momencie uzyskania byłyby zwolnione z opodatkowania gdyby rzeczywisty beneficjent miał miejsce zamieszkania w tym państwie, to są zwolnione z opodatkowania w tym umawiającym się państwie, w którym rzeczywisty beneficjent ma miejsce zamieszkania.

Artykuł 18 ust. 3 reguluje kwestie związane z ubezpieczeniem społecznym. Odniesienie się do obywatela USA jest niezbędne w celu zapewnienia, że płatności związane z ubezpieczeniem społecznym wypłacane przez Polskę obywatelowi USA (który nie jest jednak rezydentem USA), nie będą opodatkowane w USA.

Dodatkowo, Konwencja reguluje także sytuację, w której rezydent jednego z umawiających się państw jest członkiem lub beneficjentem lub uczestnikiem funduszu emerytalnego, mającego siedzibę w drugim umawiającym się państwie. W takim przypadku, dochód osiągnięty przez fundusz emerytalny może zostać opodatkowany jako dochód tej osoby fizycznej tylko w takim przypadku i w takim zakresie, w jakim dochód ten został wypłacony z funduszu emerytalnego osobie fizycznej lub na jej rzecz. Przepis ten nie dotyczy natomiast sytuacji, w których dochód został przekazany do innego funduszu emerytalnego w tym drugim umawiającym się państwie.

Artykuł 19 – Funkcje publiczne

Brzmienie przepisów dotyczących wynagrodzeń związanych z pełnieniem funkcji na rzecz państwa, jego jednostek i organów zostało uaktualnione i oparte na analogicznym przepisie zawartym w Modelowej Konwencji OECD.

Co do zasady zarówno pensje, płace i inne podobne wynagrodzenia oraz emerytury i renty wypłacane przez państwo, jego jednostkę terytorialną, organ lub z funduszy przez nie utworzonych podlegają opodatkowaniu tylko w tym państwie.

Artykuł 20 – Studenci i praktykanci

Celem art. 20 Konwencji jest ustalenie zasad opodatkowania świadczeń, innych niż wynagrodzenie za pracę, otrzymywanych przez studentów, uczniów i praktykantów.

Jeżeli osoby te bezpośrednio przed przyjazdem do państwa, w którym pobierają naukę lub odbywają praktykę, miały miejsce zamieszkania w drugim państwie, otrzymane przez nich świadczenia nie będą podlegały opodatkowaniu w państwie ich goszczącym, jeżeli pochodzą ze źródeł spoza tego państwa. W stosunku do osób przebywających w danym państwie w celu odbycia praktyki zwolnienie stosowane będzie jedynie przez okres pierwszego roku od przyjazdu do tego państwa. Dla celów stosowania Konwencji w art. 20 ust. 3 zdefiniowano pojęcie praktykanta.

Ponadto, w celu wyrównania traktowania studentów lub praktykantów podejmujących również pracę w USA – w porównaniu do rezydentów tego kraju, którzy korzystają z kwoty wolnej w opodatkowaniu dochodów osobistych – Konwencja przewiduje wprowadzenie progu 9 tys. USD lub ekwiwalentu w złotych, jako kwoty osiągniętego dochodu, poniżej której student lub praktykant korzystał będzie ze zwolnienia z opodatkowania wynagrodzenia za pracę.

Artykuł 21 – Inne dochody

Artykuł 21 nowej Konwencji oparty jest o brzmienie analogicznego postanowienia w aktualnej Modelowej Konwencji OECD. Części dochodu otrzymane przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w danym państwie (o ile zostały uzyskane przez rzeczywistego beneficjenta mającego miejsce zamieszkania lub siedziby w tym państwie) oraz nieobjęte postanowieniami poprzednich artykułów Konwencji, podlegają opodatkowaniu tylko w państwie rezydencji danej osoby. Wyjątkiem od tej zasady jest sytuacja, w której dana część dochodu związana jest z działalnością zakładu – w takiej sytuacji zastosowanie znajduje art. 7 Konwencji.

Artykuł 22 – Ograniczenia korzyści umownych

Artykuł 22 Konwencji zawiera postanowienia mające na celu przeciwdziałanie nabywaniu korzyści umownych przyznanych umową bilateralną przez rezydentów państw trzecich.

Zawiera on szereg obiektywnych przesłanek (testów), których spełnienie (przynajmniej jednej) umożliwia uznanie danej osoby za uprawnioną do skorzystania z postanowień Konwencji.

Pierwszą grupę przesłanek stanowi wyliczenie cech podmiotowych osoby mającej zamieszkanie lub siedzibę w umawiającym się państwie determinujących traktowanie jej jako uprawnionej do wszelkich korzyści wynikających z Konwencji. Zgodnie z tą regułą kwalifikowane są np. osoby fizyczne, rządy umawiających się państw, spółki notowane na giełdzie lub posiadającej kwalifikowaną strukturę udziałowców.

Drugą grupę przesłanek stanowi możliwość przyznania korzyści wynikających z Konwencji w odniesieniu do danej kategorii dochodu ze względu na aktywne prowadzenie w państwie rezydencji handlu lub działalności gospodarczej,

z którymi powstanie dochodu jest związane, mimo iż spółka uzyskująca go może nie spełniać kryteriów podmiotowych, które pozwalałyby zaliczyć ją do osób uprawnionych w świetle Konwencji.

Z przywilejów wynikających z Konwencji będzie mogła skorzystać także spółka, która pełni funkcje siedziby głównej, w rozumieniu ustępu 5 omawianego artykułu.

Dodatkowo, zgodnie z Konwencją, nawet jeżeli rezydent danego państwa nie jest osobą uprawnioną do korzyści lub przywilejów umownych, na podstawie testów wynikających z postanowień art. 22, właściwy organ drugiego umawiającego się państwa może przyznać korzyści wynikające z Konwencji, lub przywileje umowne w odniesieniu do danego dochodu, jeżeli ustali, iż jednym z głównych celów utworzenia, nabycia lub utrzymywania tej osoby oraz prowadzenia przez nią działalności, nie jest bezprawne uzyskanie tych korzyści. Jeżeli jednak, okaże się, iż jedynym celem, dla którego utworzono dany podmiot są kwestie podatkowe, takiemu podmiotowi nie zostaną przyznane przywileje podatkowe przez właściwe organy umawiających się państw.

Artykuł 22 ust. 8 Konwencji, w charakterze uzupełnienia regulacji dotyczącej ograniczania przywilejów umownych, zawiera definicję pojęć stosowanych wyłącznie na potrzeby tego artykułu Konwencji. Klauzula zamieszczona w art. 22 jest obecna we wszystkich zawieranych przez USA umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania. Polska była ostatnim krajem, który nie posiadał ww. regulacji w umowie z USA.

Artykuł 23 – Unikanie podwójnego opodatkowania

Zgodnie z dotychczasową umową z 1974 r. dla celów unikania podwójnego opodatkowania Polska stosowała metodę zaliczenia proporcjonalnego dla wszystkich kategorii dochodów. W nowej Konwencji jako metoda podstawowa zastosowanie znajdzie metoda wyłączenia z progresją, natomiast w odniesieniu do dochodów z dywidend, odsetek, należności licencyjnych, zysków z przeniesienia własności majątku oraz do innych dochodów, nieobjętych pozostałymi postanowieniami Konwencji, Polska stosowała będzie metodę zaliczenia proporcjonalnego.

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.

Konwencja zawiera przepis umożliwiający uwzględnienie dochodu zwolnionego na podstawie Konwencji przy obliczaniu podatku od pozostałego dochodu polskiego rezydenta – przepis ten jest zbieżny z treścią artykułu 23A ustęp 3 Modelowej Konwencji OECD. W przypadku osiągania przez osobę mającą miejsce zamieszkania w Polsce dochodów, które zgodnie z Konwencją podlegają opodatkowaniu wyłącznie w USA umożliwia to uwzględnienie kwot tych dochodów dla celów ustalenia stawki podatku w odniesieniu do dochodów podlegających opodatkowaniu w kraju rezydencji.

Artykuł 23 ust. 4 Konwencji ma na celu uregulowanie zasad opodatkowania w obu państwach dochodu uzyskanego na terytorium USA przez obywatela USA, który jednocześnie jest rezydentem Polski.

Podczas gdy obywatel USA podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w USA (bez względu na jego rezydencję podatkową), a jego dochody opodatkowane są progresywną stawką podatku, podatek amerykański, który mógłby być nałożony zgodnie z postanowieniami Konwencji na dochody ze źródeł USA uzyskane przez rezydenta Polski może przekraczać podatek amerykański, który byłby nałożony na podstawie Konwencji na dochody ze źródeł amerykańskich uzyskane przez rezydenta podatkowego Polski, który nie jest obywatelem USA. Celem ustępu 4 jest więc zapewnienie, aby Polska nie poniosła kosztów opodatkowania obywateli USA, którzy jednocześnie są rezydentami podatkowymi Polski. W ustępie 4 lit. b) omawianego artykułu wprowadzono metodę eliminacji potencjalnego podwójnego opodatkowania, które mogłoby powstać wskutek zastosowania postanowień art. 23 ust. 4 lit. a) Konwencji.

Artykuł 24 – Równe traktowanie

Postanowienia art. 24 nowej Konwencji dotyczące równego traktowania zostały dostosowane do brzmienia aktualnej wersji Modelowej Konwencji OECD. Dodatkowo klauzula równego traktowania rozszerzona została o zastrzeżenie, zgodnie z którym jej postanowienia nie mogą być rozumiane jako uniemożliwiające umawiającemu się państwu nałożenie podatku, o którym mowa w artykule 12 ustęp 1 (Zyski oddziały).

Artykuł 25 – Procedura wzajemnego porozumiewania

Postanowienia Konwencji dotyczące procedury wzajemnego porozumiewania się oparto o aktualne brzmienie artykułu 25 Modelowej Konwencji OECD. Celem tej procedury jest przede wszystkim ustanowienie podstawowych zasad współdziałania umawiających się państw w przypadkach, w których osoba, do której Konwencja ma zastosowanie, jest zdania iż postanowienia umowy powodują opodatkowanie niezgodne z postanowieniami Konwencji.

Artykuł 26 – Wymiana informacji

Rozszerzenie brzmienia artykułu 23 obecnie obowiązującej umowy z 1974 r. (artykuł 26 nowej Konwencji) o postanowienia zbieżne z treścią artykułu 26 ust. 4

i 5 Modelowej Konwencji OECD, ma na celu zapewnienie stosowania w relacjach bilateralnych tzw. pełnej klauzuli wymiany informacji, zgodnej z międzynarodowym standardem OECD.

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 nie potrzebuje ono tej informacji dla własnych celów podatkowych. Wymóg, o którym mowa w zdaniu poprzednim podlega ograniczeniom, o których mowa w ustępie 3 artykułu 26 nowej Konwencji, lecz w żadnym przypadku takie ograniczenia nie mogą być rozumiane jako zezwalające danemu państwu na odmowę dostarczenia informacji jedynie dlatego, że nie ma ono wewnętrznego interesu w odniesieniu do takiej informacji.

Postanowienia art. 26 ust. 3 Konwencji w żadnym przypadku nie będą interpretowane jako zezwalające obu państwom na odmowę dostarczenia informacji wyłącznie z takiego powodu, że informacja jest w posiadaniu banku, innej instytucji finansowej, przedstawiciela, agenta lub powiernika albo dotyczy relacji właścicielskich w danym podmiocie.

Artykuł 27 – Członkowie misji dyplomatycznych oraz urzędów konsularnych

Podobnie jak w obowiązującej umowie z 1974 r., także w nowej Konwencji zawarto postanowienie, iż przywileje podatkowe przysługujące członkom misji dyplomatycznych, stałych przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych na podstawie ogólnych zasad prawa międzynarodowego lub postanowień umów szczególnych nie będą ograniczane jej postanowieniami.

Artykuł 28 – Wejście w życie

Konwencja będzie obowiązywać w odniesieniu do podatków pobieranych „u źródła” – do kwot wypłacanych lub zaliczanych w pierwszym dniu, lub po tym dniu, drugiego miesiąca następującego po dniu, w którym niniejsza Konwencja wejdzie w życie (tj. zostanie ratyfikowana zgodnie z wymogami właściwymi dla każdego z umawiających się państw oraz zostaną wymienione noty dyplomatyczne zawierające informacje o zakończeniu procesu ratyfikacyjnego).

W odniesieniu do pozostałych podatków Konwencja znajdzie zastosowanie do okresów podatkowych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia lub po tym dniu, następującym po dniu, w którym wejdzie ona w życie.

Jednakże, osoba fizyczna, która w dniu wejścia w życie nowej Konwencji była uprawniona do korzyści wynikających z postanowień artykułu 17 (Nauczyciele), artykułu 18 (Studenci i praktykanci) lub artykułu 19 (Pracownicy państwowi) umowy z 1974 r., może kontynuować uprawnienie do tych korzyści do czasu, gdy taka osoba fizyczna utraciłaby takie uprawnienia, gdyby umowa z 1974 r. pozostawała w mocy.

Artykuł 29 – Wypowiedzenie

Niniejsza Konwencja pozostaje w mocy do czasu jej wypowiedzenia przez jedno z umawiających się państw. Każde umawiające się państwo może wypowiedzieć niniejszą Konwencję przekazując notę w drodze dyplomatycznej partnerowi w dniu lub przed 30 dniem czerwca każdego roku kalendarzowego rozpoczynającego się po roku, w którym niniejsza Konwencja weszła w życie.

IV. SKUTKI WEJŚCIA W ŻYCIE KONWENCJI

Skutki finansowe

Wejście w życie Konwencji nie będzie miało ujemnego skutku dla dochodów sektora finansów publicznych.

Skutki społeczne i gospodarcze

Przewiduje się, iż ratyfikacja Konwencji, dostosowanej do aktualnej polityki podatkowej, stworzy bardziej korzystne ramy traktatowe dla dalszego rozwoju wzajemnych inwestycji. Rozszerzenie klauzuli wymiany informacji podatkowej w Konwencji stanowi ważne narzędzie dla organów podatkowych w zakresie uzyskiwania informacji niezbędnych do prawidłowego określania podstawy opodatkowania.

Skutki prawne wejścia w życie umowy

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

Postanowienia Konwencji nie są sprzeczne z obowiązującym w Polsce ustawodawstwem ani z prawem Unii Europejskiej.

Skutki polityczne

Ratyfikacja Konwencji jest ważnym krokiem w kierunku rozwoju dalszej dwustronnej współpracy gospodarczej i podatkowej.

Podmioty prawa krajowego, których dotyczy Konwencja

Nadzór nad realizacją Konwencji sprawował będzie Minister Finansów.

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

V. TRYB ZWIĄZANIA RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ KONWENCJĄ

Zgodnie z art. 12 ust. 2 ustawy z dnia 14 kwietnia 2000 r. o umowach międzynarodowych (Dz. U. Nr 39, poz. 443, z późn. zm.) związanie Rzeczypospolitej Polskiej przedmiotową Konwencją nastąpi w drodze ratyfikacji za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie, jako że Konwencja ta spełnia przesłanki określone w art. 89 ust. 1 pkt 5 oraz art. 217 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), zgodnie z którym nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

Sposób, w jaki Konwencja dotyczy spraw uregulowanych w prawie wewnętrznym

Następujące akty prawne są związane z przedmiotową Konwencją:

- ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,
- ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,
- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa,
- ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Środki prawne, jakie powinny zostać przyjęte w celu wykonania Konwencji

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