



Warszawa, dnia 17 października 2017 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

DD7.056.3.2017.AVMJ

Działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. poz. 1195, z późn. zm.), w związku z petycją skierowaną do Ministerstwa Finansów drogą elektroniczną w dniu 7 sierpnia 2017 r. zawierającą postulat wprowadzenia zwolnienia płatnika zryczałtowanego podatku od osób prawnych z obowiązku udokumentowania miejsca siedziby podatnika dla celów podatkowych uzyskanym od podatnika oryginałem certyfikatu rezydencji, uprzejmie informuję, co następuje.

Zgodnie z art. 26 ust. 1 ustawy dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r., poz. 1888, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1, są obowiązane jako płatnicy pobierać, z zastrzeżeniem ust. 2, 2b i 2d, w dniu dokonania wypłaty zryczałtowany podatek dochodowy od tych wypłat, z uwzględnieniem odliczeń przewidzianych w art. 22 ust. 1a–1e. Zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobranie podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania miejsca siedziby podatnika dla celów podatkowych uzyskanym od podatnika certyfikatem rezydencji.

Osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, w związku ze zwolnieniem od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4, stosują zwolnienia wynikające z tych przepisów wyłącznie pod warunkiem udokumentowania przez spółkę, o której mowa w art. 21 ust. 3 pkt 2 albo w art. 22 ust. 4 pkt 2, mającą siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego:

- 1) jej miejsca siedziby dla celów podatkowych, uzyskanym od niej certyfikatem rezydencji, lub
- 2) istnienia zagranicznego zakładu – zaświadczeniem wydanym przez właściwy organ administracji podatkowej państwa, w którym znajduje się jej siedziba lub zarząd, albo przez właściwy organ podatkowy państwa, w którym ten zagraniczny zakład jest położony (art. 26 ust. 1c ustawy).

W myśl art. 26 ust. 1d ustawy osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz będące przedsiębiorcami osoby fizyczne, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 na rzecz podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, nie pobierają zryczałtowanego podatku od dokonywanych wypłat pod warunkiem udokumentowania miejsca siedziby podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, uzyskany od niego certyfikatem rezydencji, oraz uzyskania pisemnego oświadczenia, że należności te związane są z działalnością tego zakładu; przepis ust. 3d stosuje się odpowiednio.

Osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz będące przedsiębiorcami osoby fizyczne, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 lub art. 22 ust. 1 na rzecz podmiotów wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 10a i 11a oraz art. 17 ust. 1 pkt 58, stosują zwolnienia wynikające z tych przepisów wyłącznie pod warunkiem:

- 1) udokumentowania przez podmiot, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a i 11a oraz art. 17 ust. 1 pkt 58, jego miejsca siedziby dla celów podatkowych, uzyskany od tego podmiotu certyfikatem rezydencji, oraz
- 2) złożenia przez podmiot, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a i 11a oraz art. 17 ust. 1 pkt 58, pisemnego oświadczenia, że jest rzeczywistym właścicielem wypłaconych przez płatnika należności oraz spełnia on warunki, o których mowa w tych przepisach (art. 26 ust. 1g ustawy).

Z kolei, na mocy art. 26 ust. 2d ustawy, płatnicy, o których mowa w ust. 2c, pobierają zryczałtowany podatek dochodowy w dniu przekazania należności do dyspozycji posiadacza rachunku papierów wartościowych lub posiadacza rachunku zbiorczego. Zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobranie podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania miejsca siedziby podatnika dla celów podatkowych uzyskany od podatnika certyfikatem rezydencji. Przepisy ust. 1c–1l stosuje się odpowiednio.

Biorąc pod uwagę treść przytoczonych przepisów, Ministerstwo Finansów pragnie wyjaśnić, że posiadanie certyfikatu rezydencji odbiorcy płatności uprawnia płatnika do zastosowania niektórych zwolnień, zastosowania stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobrania podatku zgodnie z taką umową. Brak certyfikatu rezydencji zobowiązuje płatnika do poboru podatku bez zastosowania zwolnienia lub obniżonej stawki podatku.

Podkreślić należy ponadto, że definicja certyfikatu rezydencji została określona przez ustawodawcę w art. 4a pkt 12 ustawy. Za taki dokument uznaje się zaświadczenie o miejscu siedziby podatnika dla celów podatkowych wydane przez właściwy organ administracji podatkowej państwa siedziby podatnika. A zatem wolą prawodawcy było, aby certyfikat rezydencji był dokumentem urzędowym.

Zgodnie z art. 194 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201) dokumentem urzędowym jest dokument spełniający łącznie następujące przesłanki: został określony w formie określonej przepisami prawa oraz sporządziły go powołane organy władzy publicznej lub inne jednostki, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów uprawnione są do ich wystawiania. Dokument urzędowy musi być zatem sporządzony w zakresie działania

organu, od którego pochodzi. Niewątpliwie, dokumentem urzędowym jest certyfikat rezydencji. Tylko oryginał takiego dokumentu lub jego poświadczony odpis przez notariusza może stanowić dowód tego co zostało w nim zawarte. W przypadku przedłożenia przez podatnika kopii lub kserokopii dokumentu, przesłania faxu, listu w formie elektronicznej (maila z załącznikiem zawierającym kopię certyfikatu), konieczne jest zatem okazanie oryginału lub potwierdzonego przez notariusza za zgodność z oryginałem odpisu certyfikatu rezydencji (por. wyrok NSA z dnia 5 stycznia 2011 r., sygn. akt II FSK 1363/09, Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 12 marca 2009 r., sygn. akt I SA/Gd 786/08; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 23 września 2010 r., sygn. akt I SA/Sz 516/10).

Ministerstwo Finansów pragnie również zwrócić uwagę, że w 2015 r. do ustawy wprowadzono szereg przepisów mających na celu uregulowanie kwestii związanych z obowiązywaniem certyfikatów rezydencji.

Zgodnie z art. 26 ust. 1i ustawy, jeżeli miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych zostało udokumentowane certyfikatem rezydencji niezawierającym okresu jego ważności, płatnik przy poborze podatku uwzględnia ten certyfikat przez okres kolejnych dwunastu miesięcy od dnia jego wydania.

Jeżeli w okresie dwunastu miesięcy od dnia wydania certyfikatu, o którym mowa w ust. 1i, miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych uległo zmianie, podatnik jest obowiązany do niezwłocznego udokumentowania miejsca siedziby dla celów podatkowych nowym certyfikatem rezydencji. Przepis ust. 1i stosuje się odpowiednio (art. 26 ust. 1j ustawy).

Ponadto, na mocy art. 26 ust. 1k ustawy, jeżeli podatnik nie dopełnił obowiązku określonego w ust. 1j, odpowiedzialność za niepobranie podatku przez płatnika lub pobranie podatku w wysokości niższej od należnej ponosi podatnik.

Jednakże, jeżeli z dokumentu posiadanego przez płatnika, w szczególności faktury lub umowy, wynika, że miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych uległo zmianie w okresie dwunastu miesięcy od dnia wydania certyfikatu, a podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w ust. 1j, przepisy ust. 1i i 1k nie mają zastosowania od dnia, w którym płatnik uzyskał ten dokument (art. 26 ust. 1l ustawy).

Jednocześnie uprzejmie informuję, iż obecnie, na poziomie eksperckim, prowadzone są prace koncepcyjne na mające na celu m.in. usprawnienie sposobu poboru podatku dochodowego od osób prawnych. Na obecnym ich etapie nie jest jednak możliwe przedstawienie bardziej szczegółowych informacji.

Z upoważnienia
Ministra Rozwoju i Finansów

Maciej Żukowski

Dyrektor
Departament Podatków Dochodowych
w Ministerstwie Finansów
*/dokument podpisany kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/*