

Rödl & Partner

Echo



Data: 16.08.2022

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

PROBLEMY Z CERTYFIKATAMI REZYDENCJI

Zastosowanie podatkowych preferencji w podatku u źródła i zachowanie należytej staranności nieodłącznie związane są z wymogiem posiadania odpowiedniej dokumentacji potwierdzającej spełnienie warunków danej preferencji podatkowej.

Dokumentacja ta ma zawsze jeden stały element – certyfikat rezydencji, którego celem jest udokumentowanie kraju rezydencji podatkowej kontrahenta.

Spełnienie tego wymogu w praktyce może się wiązać z problemami natury praktycznej. Zdarza się bowiem, że mimo iż zagraniczny kontrahent jest rezydentem podatkowym danego kraju, nie jest możliwe uzyskanie certyfikatu. W części przypadków wynika to z braku woli kontrahenta – globalni giganci w ramach swoich polityk po prostu nie dostarczają certyfikatów rezydencji klientom innym niż kluczowi – jednocześnie wymuszając w systemie płatności i umowach płatność należności bez poboru podatku. W takich bowiem przypadkach płatnik jest zobowiązany do ubruttowienia należności i odprowadzenia podatku u źródła ze swoich własnych środków.

W innych przypadkach pozyskanie certyfikatu nie było możliwe z uwagi na szczególny status podatkowy podmiotu. Dotyczy to przykładowo międzynarodowych instytucji podatkowych, takich jak Międzynarodowy Bank Odbudowy i Rozwoju (Bank Światowy), Europejski Bank Odbudowy i Rozwoju (EBOR) czy Europejski Bank Inwestycyjny (EBI). W celu uniknięcia dyskusji z organami podatkowymi

Minister Finansów pisemnie potwierdził immunitet podatkowy oraz brak obowiązku przedstawiania certyfikatów przez te podmioty (wyjaśnienia z 29 maja 2001 r., PB7/033-1934/2001).

Często powodem niemożności uzyskania certyfikatu są inne obiektywne przyczyny – przykład ostatnich 2 lat pokazał, że w trakcie pandemii organy skarbowe różnych krajów działały mniej sprawnie lub w ogóle przez pewien czas były sparaliżowane – i załatwienie certyfikatów było niemożliwe lub przeradzało się w kilkumiesięczny proces. W szczególności dotyczyło to krajów wystawiających certyfikaty jedynie w formie papierowej (m.in. Ukraina, Grecja, USA, Cypr, Litwa, Turcja czy Rosja).

Problemy związane z lockdownem i miejscowym paraliżem pracy organów pojawiają się zresztą dalej – w tym roku chociażby przy próbie uzyskania certyfikatów od kontrahentów z zamkniętego przez kolejną falę Covid Szanghaju. Obiektywnym powodem niemożności uzyskania certyfikatu jest sytuacja polityczna – tak było w przypadku wojny na Ukrainie. W początkowym okresie wojny z oczywistych względów ukraińskie organy podatkowe nie funkcjonowały w normalnym trybie. Obecnie sytuacja uległa poprawie i ukraińskich kontrahenci sukcesywnie dostarczają polskim płatnikom certyfikaty rezydencji. Niemniej jednak należy podkreślić, że przez pewien okres uzyskanie certyfikatu nie było w ogóle możliwe, a w obrocie gospodarczym dalej

Rödl & Partner

dokonywano transakcji z Ukrainą. Co istotne – płatnik w ramach należytej staranności powinien posiadać niezbędną dokumentację dotyczącą zwolnienia przed dokonaniem wypłaty należności.

Warto zauważyć, że na wszystkie opisane przypadki polski płatnik podatku u źródła nie ma wpływu. W części z opisanych przypadków płatnik może wykorzystać rozwiązania awaryjne, zawarte w polskich ustawach podatkowych, a także tymczasowe przepisy wciąż częściowo obowiązującej tarczy antycovidowej (tj. ustawy z 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem Covid-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych).

DOPUSZCZALNOŚĆ KOPII

Pierwszym ułatwieniem jest możliwość posługiwania się kopiami certyfikatów, pod warunkiem, że informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym. Przepis ten pojawił się najpierw jako przepis tymczasowy z tzw. Tarczy antycovidowej, a od 1 stycznia 2022 r. został wprowadzony na stałe do polskiego prawa podatkowego.

Warto pamiętać, że zasada ta obowiązuje wyłącznie w kontekście płatności mających miejsce po 8 marca 2020 r. – nie będzie jej można zastosować wstecz, np. do dokumentowania wypłat należności mających miejsce w 2018 i 2019 r. W celu dochowania należytej staranności oprócz kopii certyfikatu warto pozyskać od kontrahenta oświadczenie o aktualności danych zawartych w certyfikacie.

Podatnicy mogą zatem posługiwać się kopiami certyfikatów rezydencji do wszystkich rodzajów transakcji, niezależnie od kwoty wypłacanych należności. Niewątpliwie jest to znaczne ułatwienie dla podatników przeprowadzających transakcje z globalnymi graczami, w przypadku których uzyskanie oryginału certyfikatu rezydencji przez płatnika niebędącego kluczowym klientem w praktyce było niewykonalne. Co więcej – niektóre przedsiębiorstwa międzynarodowe zamieszczają certyfikaty rezydencji na stronie internetowej i umożliwiają ich pobranie przez kontrahentów. Kopie ułatwiają także obecnie współpracę z ukraińskimi kontrahentami – nie muszą oni dla każdego ze swoich polskich nabywców pozyskiwać oddzielnego certyfikatu rezydencji lecz mogą ograniczyć się do jednego, którego kopie przekażą dalej. W mojej ocenie nie ma tu znaczenia, że dana kopia nie wskazuje konkretnego polskiego płatnika lub wskazuje innego płatnika (nie ma bowiem możliwości by rezydencja podatkowa zmieniała się w zależności od kontrahenta).

TARCZA ANTICOVIDOWA

Co jednak w sytuacji, gdy nie jest możliwe uzyskanie kopii, bo z przyczyn obiektywnych kontrahent nie dysponuje oryginałem i nie może go uzyskać. Z pomocą mogą przyjść wciąż obowiązujące przepisy Tarczy antycovidowej.

Uproszczenie wprowadzone art. 31ya ust. 1 Tarczy dotyczy certyfikatów rezydencji niezawierających okresu ważności (a więc zgodnie z polskim prawem ważnych przez dwunastu miesięcy od ich wydania). Zgodnie z nim przyjęto fikcję prawną, że jeśli w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii w związku z Covid-19 minie dwunasty miesiąc od daty wydania certyfikatu, to dla celów podatku u źródła można dalej z niego korzystać, aż do upływu dwóch miesięcy po odwołaniu stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii.

Z rozwiązania tego będzie można korzystać do upływu dwóch miesięcy po odwołaniu stanu zagrożenia epidemicznego w Polsce. Zatem polski płatnik niemogący uzyskać od kontrahenta aktualnego certyfikatu nie zawierającego okresu ważności wydanego w 2022 r., a posiada taki certyfikat wydany w 2019, 2020 lub 2021 r., może się nim posłużyć w swojej dokumentacji dla celów podatku u źródła za 2022 r. Jeśli płatnik natomiast takiego certyfikatu z poprzednich lat nie posiada, gdyż np. zaczął współpracę z danym kontrahentem w 2022 r.) nie posiada, to może

Rödl & Partner

spytać kontrahenta, czy może on nie dysponuje swoimi starszymi certyfikatami bez określenia daty ważności wydanymi w 2019, 2020 lub 2021 roku.

Jeśli natomiast polski płatnik posiada certyfikat kontrahenta wydany ze wskazaniem okresu ważności (i okres ten obejmuje 2019 lub 2020 rok), to może go używać dla celów dokumentowania wypłat dokonywanych na bieżąco dla kontrahenta aż do momentu upływu dwóch miesięcy od dnia odwołania stanu zagrożenia epidemicznego. Koniecznym warunkiem jest tu jednak uzyskanie od kontrahenta oświadczenia co do aktualności danych w nim zawartych. Ustawa nie precyzuje jak często należy uzyskiwać oświadczenia, dla bezpieczeństwa płatnika częstotliwość powinna być dostosowana do charakteru transakcji i ustalona w polityce należytej staranności płatnika).

ZDANIEM AUTORKI

Należy zauważyć, że większość opisanych przepisów pomagających rozwiązać praktyczne i niezawinione problemy płatników z gromadzeniem certyfikatów są nadal przepisami tymczasowymi, podczas gdy istnieje potrzeba wprowadzenia takich kryzysowych rozwiązań na stałe do polskich przepisów podatkowych (choćby po to by w przypadku nowej nadzwyczajnej sytuacji podatkicy nie musieli czekać na kolejną tarczę czy nowy ład).

Dodatkowo konstrukcja przepisów, uzależnia stosowanie kryzysowych rozwiązań o podatku u źródła od sytuacji w Polsce – obowiązują tylko w stanie zagrożenia epidemicznego/epidemii w Polsce. Tymczasem – przynajmniej w zakresie certyfikatów rezydencji – powinny one uwzględniać przede wszystkim nadzwyczajne sytuacje w innych krajach. Epidemia w Polsce nie ma jednak wpływu na wystawianie certyfikatów rezydencji w Australii.

Przykład bieżącego roku pokazuje, że są wprowadzenie opisanych rozwiązań jest niezbędne, aby polski przedsiębiorca nie ponosił w Polsce fiskalnych konsekwencji z powodu sytuacji politycznej czy epidemiologicznej w innym kraju.

Anna Pilarska, doradca podatkowy, Manager w warszawskim biurze Rödl & Partner