

20

# BREXIT

*Legal Navigator  
dla biznesu*

21



Brysiewicz  
Bokina  
Sakławski

KANCELARIA PRAWNA



Wpływ brexitu  
na dotychczasowe  
**opodatkowanie**  
spółek zależnych  
i dominujących **CIT**



Brysiewicz  
Bokina  
Sakłowski  
KANCELARIA PRAWNA

## Wspólny system opodatkowania dywidend spółek dominujących i zależnych w Unii Europejskiej

Dyrektywa Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. nazywana *Dyrektywą dywidendową* stanowi jeden z przejawów realizacji wewnątrzspółnotowej swobody przepływu kapitału i umożliwienia funkcjonowania jednolitego rynku wewnętrznego.

Podstawowym zadaniem realizowanym przez Dyrektywę dywidendową jest brak opodatkowania wypłacanych dywidend lub innych zysków podzielonych w ramach działalności spółek dominujących i spółek zależnych bądź stałych zakładów, znajdujących się na terytorium państw członkowskich Unii Europejskiej.

Do polskiego porządku prawnego wspomniana dyrektywa została zaimplementowana w dniu 24 listopada 2017 r.

## Unijne definicje na gruncie Dyrektywy dywidendowej

Spółka państwa członkowskiego – zawężając definiowanie do systemu

prawa handlowego Polski i Wielkiej Brytanii, spółka państwa członkowskiego oznacza działalność prowadzoną w formie spółek i spółdzielni europejskich, spółek akcyjnych, spółek z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółek utworzonych w Zjednoczonym Królestwie zgodnie z tamtejszym prawem, które podlegają opodatkowaniu podatkiem CIT w Polsce lub Corporation Tax w Zjednoczonym Królestwie[1].

**Spółka dominująca i spółka zależna** – podmioty, które łączy zależność objawiająca się posiadaniem przez dominanta nie mniej niż 10% udziału w kapitale spółki z innego kraju UE bądź powyższym wpływem w spółce rodzimej, której kapitał w całości lub w części wytransferowany jest do stałego zakładu na terytorium innego państwa członkowskiego.

**Staly zakład** – miejsce wykonywania faktycznej działalności spółki innego państwa członkowskiego, którego zyski podlegają opodatkowaniu w państwie, w którym rzeczywiście się znajduje.

---

[1] WAŻNE! Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Wyroku z dnia 2 kwietnia 2020 r. C-458/18 wskazała, że spółki zarejestrowane na Gibraltarze nie stanowią spółek brytyjskich w rozumieniu Dyrektywy dywidendowej, a pobrany tam podatek nie stanowi Corporation Tax UK.





## Korzyści płynące z Dyrektywy Dywidendowej

Wprowadzone Dyrektywą dywidendową wyłączenie podwójnego opodatkowania dywidend jest w rzeczywistości szeregiem dobrodziejstw płynących ze zwolnienia. Dyrektywa dywidendowa wprost reguluje:

- ✓ zwolnienie z opodatkowania zysków podzielonych lub umożliwienie odliczenia wysokości zysków podzielonych w przypadku ich opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych przez spółkę dominującą i stały zakład,
- ✓ zwolnienie z podatku potrącanego u źródła dochodu zysków wypłacanych przez spółkę zależną spółce dominującej,
- ✓ zwolnienie z podatku potrącanego u źródła dochodu zysków otrzymywanych przez spółkę dominującą od spółki zależnej.

W praktyce oznacza to otwarcie możliwości ekspansji działalności grup spółek na terytorium wspólnotowego rynku bez ponosze-

nia podwójnych kosztów, niedyskryminowania podmiotów innych państw członkowskich pod kątem podatkowym i gospodarczym, a także powstanie narzędzia optymalizacji podatkowej.

Jednak Dyrektywa dywidendowa nie oznacza pełnej, niczym nieskrępowanej dowolności korzystania ze zwolnień w każdym przypadku. Ustanowiono w niej także pewne zasady wyłączające zastosowanie w szczególnych warunkach.

**Po pierwsze,** likwidacja spółki zależnej wypłacającej zysk podzielony – w takiej sytuacji państwo członkowskie spółki dominującej uprawnione jest do poboru podatku.

**Po drugie,** zakaz odliczania opłat związanych z udziałami i stratami wynikającymi z podziału zysków spółki zależnej od opodatkowanego zysku spółki dominującej może być zastrzeżony w drodze implementacji.



## Implementacja zwolnienia z podatku od wypłaconych dywidend w ustawie o CIT

Podstawowe warunki uzyskania zwolnienia od opodatkowania dywidend (i dochodów im podobnych), polski ustawodawca zaimplementował w regulacji art. 20 ust. 3 oraz ust. 9 Ustawy o CIT. Przyjęto w nim rozwiązania zbliżone do tych znajdujących się w Dyrektywie dywidendowej oraz w Umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską a Wielką Brytanią, z podziałem na spółki wypłacające i spółki uzyskujące dywidendy i im podobne zyski.

SPÓŁKA WYPŁACAJĄCA (ZALEŻNA)	SPÓŁKA UZYSKUJĄCA (DOMINUJĄCA)
Spółka z siedzibą lub zarządem w państwie członkowskim Unii lub strefie Europejskiego Obszaru Gospodarczego	Spółka z siedzibą lub zarządem w Polsce
Jest podatnikiem podatku dochodowego w swoim kraju	Jest podatnikiem podatku dochodowego
Jej dochód w całości podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym	Nie jest zwolniona w całości z podatku dochodowego
	Bezpośrednio posiada nie mniej niż 10% udziałów lub akcji w kapitale spółki wypłacającej przez nieprzerwany okres 2 lat w chwili wypłaty <sup>[2]</sup>

[2] WAŻNE! Na gruncie Ustawy o CIT możliwe jest warunkowe zwolnienie z wymogu 2 letniego nieprzerwanego okresu własności udziałów (akcji) pod warunkiem osiągnięcia ustawowego stażu w przyszłości. Niespełnienie skutkuje obowiązkiem dokonania korekty zeznania.



## Post-brexitowe pogorzelisko... a może nie taki diabeł straszny?

Zawarte w dniu 25 grudnia 2020 roku Porozumienie handlowe pomiędzy Wielką Brytanią, a Unią Europejską nie reguluje kwestii związanych z podwójnym opodatkowaniem zysków spółek. Od 1 stycznia 2021 roku niepewny stanie się los postanowień zaimplementowanych dotychczas w prawodawstwie Wielkiej Brytanii.

W praktyce oznaczać to będzie zwolnienie Wielkiej Brytanii z obowiązku respektowania wielu dyrektyw urzeczywistniających wspólnotowe filary, takie jak swoboda przepływu kapitału, czy zasada zakazu dyskryminacji przedsiębiorstw wspólnotowych oraz wiążące się z tym korzyści podatkowe. Z punktu widzenia podziału zysków najistotniejsze będą następstwa braku wiązania Dyrektywą dywidendową.

Poprzednie regulacje dotyczące stosunków polsko-brytyjskich w zakresie nieuregulowanym przez „Brexitdeal” czekają odrestaurowanie. Do obiegu prawnego powróci m.in. *Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a 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, podpisana w Londynie dnia 20.07.2006 r. zwana skrótowo Umową o unikaniu podwójnego opodatkowania PL-UK.*

Możliwość opodatkowania dywidend wypłacanych przez spółkę zagraniczną w drugim państwie stanie się więc dozwolona, jednakże nie będzie nieograniczona. Bilateralna umowa polsko-brytyjska przewiduje wyłączenie obciążenia podatkiem CIT lub Corporation Tax w drugim kraju po spełnieniu łącznie dwóch z poniżej wskazanych wymogów:

- I. odpowiedni staż powiązania podmiotów – minimum 24 miesiące w sposób nieprzerwany oraz
- II. właściwa wysokość wpływów w kapitale – niemniej niż 10% udziałów lub akcji w kapitale spółki.



### Jak to wygląda w praktyce?

Niespełnienie jednego z powyższych warunków oznaczać będzie dla spółek mniej korzystne rozwiązanie i podwójne opodatkowanie dywidend. Niemniej jednak wysokość nałożonej należności podatkowej może być ograniczona. Wysokość daniny publiczno-prawnej maksymalnie wynosić będzie 10% kwoty dywidendy brutto.

*Przykład: XYZ sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie nabyła 8% udziałów w kapitale spółki ZYX Ltd. z siedzibą w Liverpoolu w marcu 2016 roku i stan ten utrzymuje się po dziś dzień. Pomimo, że XYZ sp. z o.o. jest udziałowcem od ponad 57 miesięcy, to niespełniony warunek minimalnej wysokości wpływów dyskwalifikuje z całkowitego zwolnienia z Corporation Tax w Zjednoczonym Królestwie.*

Podatnik może być zwolniony z wypłaty dywidendy czyli z tzw. podatku u źródła w państwie-siedzibie spółki wypłacającej, jeżeli do jej wypłaty uprawniona jest spółka z państwa-strony Umowy. Spółka ta musi posiadać co najmniej 10% udziałów/akcji w kapitale spółki wypłacającej oraz stan ten w chwili wypłaty musi utrzymywać się nieprzerwanie od 24 miesięcy.

*Przykład: XYZ sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie nabyła 40% udziałów w kapitale spółki ZYX Ltd. z siedzibą w Liverpoolu w marcu 2016 roku i stan ten utrzymuje się po dziś dzień. Na podstawie art. 10 ust. 2 pkt a) Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, dywidenda wypłacana na rzecz XYZ sp. z o.o. będzie zwolniona z podatku w Zjednoczonym Królestwie.*

### Przeprowadzka spółek – czy nieunikniona?

Sama Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania z pewnością pozwoli złagodzić negatywne skutki wyjścia Zjednoczonego Królestwa z Unii Europejskiej, ale pamiętać należy, że działalność spółki to nie tylko dywidendy, lecz także szereg innych mniejszych lub większych zmiennych wpływających na atrakcyjność prowadzenia biznesu w poszczególnych państwach.



# BREXIT

Utrzymanie statusu quo będzie zapewne rozwiązaniem dla niektórych przedsiębiorstw – dla innych podmiotów niezbędna okazać się może zmiana stałej rezydencji podatkowej, relokacja i ujednolicenie miejsca siedziby/prowadzonej działalności. **Niejasne są też losy traktowania przez sądy brytyjskie spółek rejestrowanych w Gibraltarze, a w konsekwencji ich ewentualnego traktowania jako podmiotów Zjednoczonego Królestwa podlegających Corporation Tax.**

Z całą pewnością należy stwierdzić, że nie istnieje uniwersalne remedium na niepewność podatkowo-gospodarczą życia spółek spowodowaną brexitem. Każdy przypadek wymaga kompleksowej analizy ryzyka i odpowiedniego doboru działań w zależności od struktury grupy kapitałowej.



**Brysiewicz  
Bokina  
Sakławski**

KANCELARIA PRAWNA





**Brysiewicz  
Bokina  
Sakłowski**

KANCELARIA PRAWNA

ul. Dzielna 60  
01-029 Warszawa  
T: +48 22 299 0970  
E: kancelaria@bbs-legal.pl

