

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr DD5/033/4/12/RDX/DD-363
MINISTRA FINANSÓW

z dnia 3 lipca 2012 r.

w sprawie warunku, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. a oraz pkt 11a lit a
ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych
(Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, z późn. zm.)

Działając na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm. – dalej: Op) w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w zakresie warunku, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. a) oraz pkt 11a lit a) ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, z późn. zm. – dalej: updop) wyjaśniam co następuje.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 10a updop zwalnia się od podatku instytucje wspólnego inwestowania posiadające siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, jeżeli podmioty te m.in. podlegają w państwie, w którym mają siedzibę, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia (warunek określony w lit. a) wskazanego przepisu). Analogiczny warunek przewidziany jest w odniesieniu do zwolnienia dotyczącego podmiotów posiadających siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego prowadzących program emerytalny, w zakresie dochodów związanych z gromadzeniem oszczędności na cele emerytalne (art. 6 ust. 1 pkt 11a lit a) updop).

Warunek podlegania opodatkowaniu od całości dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia, należy rozumieć jako warunek posiadania tzw. rezydencji podatkowej, nie mający bezpośredniego związku z kwestią faktycznego ponoszenia ciężaru podatku przez podatnika, a także przyznawania przez państwo rezydencji ulg i zwolnień podatkowych.

Takie rozumienie treści omawianego warunku wynika w szczególności z systematyki ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Zgodnie bowiem z zasadami techniki prawodawczej do oznaczenia jednakowych pojęć używa się jednakowych określeń, a różnych pojęć nie oznacza się tymi samymi określeniami. Należy zatem zauważyć, iż zasadniczo tożsame wyrażenie - do zawartego w treści ww. warunków stosowania przywołanych zwolnień podmiotowych – zawarte jest w art. 3 ust. 1 updop oraz art. 20-22 updop. Szczególnie istotny w kontekście wykładni przepisów art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. a) oraz pkt 11a lit a) updop jest art. 3 ust. 1 updop, który reguluje kwestię nieograniczonego obowiązku podatkowego. Potwierdzeniem, że terminu „podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia“ nie można utożsamiać z realnym obciążeniem podatkiem (niekorzystaniem ze zwolnienia) jest też kontekst, w jakim wyrażenie to zostało użyte w przepisach art. 20-22 updop. W przepisach art. 20 – 22 updop wskazano, iż podmioty pragnące skorzystać ze zwolnień w nich określonych muszą podlegać opodatkowaniu

i nie korzystać ze zwolnienia z opodatkowania w kraju rezydencji. Oznacza to, że ustawodawca przyjmuje, iż nie ma sprzeczności w tym, że podmioty „podlegające opodatkowaniu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągania“ mogą korzystać ze zwolnień podatkowych.

Mając na uwadze powyższe należy uznać, iż posłużenie się przez ustawodawcę omawianym wyrażeniem w treści art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. a) i art. 6 ust. 1 pkt 11a lit. a) należy odczytywać, jako warunek posiadania tzw. rezydencji podatkowej, a nie faktycznego opodatkowania dochodów podatnika.

Minister Finansów: z up. M. Grabowski