

前 言

2023 年是“一带一路”倡议提出十周年。共建“一带一路”是习近平总书记提出的一项重大国际合作倡议，是习近平新时代中国特色社会主义思想的重要组成部分，是推动构建人类命运共同体的重要实践平台，为畅通国内国际双循环提供了有利支撑和强劲动力。

为更好服务“一带一路”建设，助力我省“走出去”企业发展，国家税务总局安徽省税务局组织编写了“税收服务‘一带一路’”投资国税收制度指南系列丛书，介绍投资东道国的税收制度，内容主要包括税制概览、各税种简介、投资的涉税风险等。

本丛书基于前期收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收政策可能发生的变化和更新等情况，对丛书存在的错漏之处不吝指正。

2022 年 12 月

目 录

1 概览	1
1.1 税制综述	1
1.2 税收法律体系	2
2 企业所得税	3
2.1 居民企业	3
2.1.1 征收范围	4
2.1.2 税率	4
2.1.3 税收优惠	4
2.1.4 应纳税所得额	8
2.1.5 应纳税额	15
2.1.6 集团纳税	16
2.2 非居民企业	17
2.2.1 判定标准	18
2.2.2 税率	18
2.2.3 征收范围	19
2.2.4 应纳税所得额	19
2.2.5 预提所得税	20
3 个人所得税	23
3.1 居民纳税人	23

3.1.1 判定标准	23
3.1.2 征收范围	24
3.1.3 不征税所得	24
3.1.4 免税所得	25
3.1.5 税率	25
3.1.6 应纳税额	25
3.2 非居民纳税人	26
3.2.1 判定标准	26
3.2.2 征收范围	26
3.2.3 税率	28
3.2.4 应纳税额	28
3.3 税收优惠及扣除	29
3.3.1 税收减免	29
3.3.2 税收扣除	29
4 增值税	33
4.1 概述	33
4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人	33
4.1.2 征税范围与税率	33
4.2 纳税时间与纳税地点	34
4.3 税收优惠	34
4.4 应纳税额	36

4.4.1 计税依据	36
4.4.2 其他	37
5 其他税收	40
5.1 消费税	40
5.2 关税	41
5.3 民法交易税	42
5.4 继承和赠与税	42
5.5 银行税	42
5.6 房地产税	43
5.7 印花税	44
5.8 零售税	44
5.9 博彩税	44
5.10 车辆税	45
5.11 林业税	45
5.12 农业税	45
5.13 矿产开采税	45
5.14 吨位税	46
5.15 商业地产税	46
5.16 造船税	47
5.17 社保费	47

6 税制新变化	49
6.1 团结税	49
6.2 退出税	49
6.3 特殊企业所得税制度	50
6.4 房地产公司股份出售新规	50
附录 赴波兰投资可能存在的税收风险一览表	52

波兰共和国（简称“波兰”）

税收制度指南

1 概览

1.1 税制综述

自波兰加入欧盟后，为实现与欧盟经济的一体化，波兰的税收体系日益与西欧趋同。目前，已建立了以所得税和增值税为核心的税收体系。除了在地方税上略有差异之外，波兰实行全国统一的税收制度。外国公司、外国人与波兰的法人、自然人一样享有同等纳税地位。

波兰税收分为中央税、地方税以及共享税，中央税收与地方税收占比约为 8：2，近年中央税收有下降趋势。具体来说，绝大部分商品与劳务税收（约 99%）归入中央，企业所得税中央与地方占比约为 8：2，个人所得税中央与地方占比约为 6：4，财产税则全部划归为地方。波兰地方财政收入中税收收入约占 30%，约 50%来自于中央财政转移支付。

波兰现行税费包括企业所得税、个人所得税、增值税、关税、消费税、印花税、民法交易税、博彩税、房地产税、林业税、遗产和赠与税、银行税、零售税、特定矿产的开采税、车辆税、农业税、吨位税、造船税等。直接税包括个人所得税、企业所得税、继承和赠与税、民法交易税、农业税、林业税、房地产税、车辆税、吨位税和特定矿产的开采税等。间接税包括增值税、消费税和博彩税等。

整体上看，波兰是以间接税为主体的税制结构，个人所得税、企业

所得税等直接税负相对较低。

1.2 税收法律体系

波兰税收实行中央和地方两级课税制度。地方税务机关分为国家税务局和地方税务局两个系统。企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、印花税和交易税等，均由国家税务系统征收。房产税、遗产和赠与税、农业税、林产税等，均由地方税务系统征收。

波兰国内的税收成文法体系包括《企业所得税法》、《个人所得税法》、《商品与服务税法案》以及《税收征管法案》等法律。自 2004 年 5 月 1 日起，波兰成为欧盟成员国，其税收制度中的一些重要特征已与欧盟税法相协调，包括直接税。尽管如此，波兰税收制度仍在不断修正和调整中，以确保国内法与欧盟法相适应。除立法及修订外，法院裁决、财政部长发布的裁定以及公认的实践做法对波兰的税收法律制度也具有直接的影响。

波兰税法的有效实施依赖于税务系统的精确分工。波兰税务系统由中央一级的财政部、国家税务总局和地方的国家财政办公厅和税务局（包括 20 个专门的大型税务局）组成。2017 年 3 月 1 日，波兰财政管理系统历经一番重大改革后，将税收征管部门、税务稽查部门和海关这三个部门合并，新成立了国家税务总局（National Tax Administration），构建了一套新的税收和关税征管模式，有助于提高税务机关和海关部门的工作效率。

2 企业所得税

波兰对居民企业的全球所得以及非居民企业来源于波兰境内所得进行征税。企业所得税的纳税人包括各种不同形式的主体，如股份公司、有限责任公司、国有企业、合作经营企业、纳税集团以及波兰股份有限合伙（S.K.A.）。同时，正在设立中的公司如果在登记之前从事经济活动，也可能被认定为波兰税法意义上的纳税人。在欧洲经济区设立的投资基金和退休基金免于缴纳企业所得税。然而，基于 2016 年 11 月通过的一项修订法案（DziennikUstawNo.1926/2016），自 2017 年 1 月 1 日起，封闭式投资基金不再被纳入不征税主体的范畴。

根据波兰最新修订的企业所得税法，自 2021 年 1 月 1 日起，有限合伙企业和特定普通合伙企业（即合伙人不是自然人且符合其他特定条件的合伙企业）将成为企业所得税纳税人（该项新规将推迟至 2021 年 5 月 1 日起适用）。

因此，有限合伙企业和特定普通合伙企业所产生的收入将不再从企业所得税角度被视为税收透明实体的所得，而将在合伙企业层面以及在合伙人层面分别缴纳所得税。

根据规定，有限合伙人可以就其从在波兰有注册办公室或管理委员会的有限合伙企业获得的利润所得享受 50%部分的免税（但在一个纳税年度内，合伙人享受上述免税优惠的所得不超过 6 万兹罗提）。而普通合伙人可以按照其在有限合伙企业中享有的利润份额扣除在有限合伙企业层面已经缴纳的企业所得税金额来缴纳所得税。

2.1 居民企业

根据波兰《企业所得税法》第 3 条第 1 款的规定，居民企业是指依

法在波兰境内注册成立或者在波兰境内设立有管理机构的企业。

2.1.1 征收范围

居民企业就其取得的来源于境内和境外的全部所得缴纳企业所得税。应纳税所得额以会计利润为基础计算，并根据税法规定的若干项目进行调整。收入分为两个来源——经营收入和资本收益，按照一般企业所得税税率进行汇总纳税。

2.1.2 税率

企业所得税按固定费率征收。除了特许权使用费和股息外，统一适用 19% 的税率，这一税率也同样适用于资本利得。但是，收入不超过 200 万欧元的小型企业以及第一年从事商业活动的纳税人可适用 9% 的低税率。通过合并、分立或者转换组织形式（有限责任公司、合股公司、股份制合伙之间组织形式的转变除外）产生的新成立企业不适用优惠税率。

企业取得的源于知识产权的收入可适用 5% 的低税率，符合条件的收入包括：来源于授权许可、特许使用和其他授予专利的或同样受保护的知识产权的收入，拥有、共同拥有或者合法持有这些权利的纳税人处置这些权利时取得的收入。

出售虚拟货币获得的收入不与纳税人的其他收入合并，税率为 19%。

2.1.3 税收优惠

（1）加速折旧

对某些资产（主要是机械设备）采用直线折旧法计提折旧，折旧率可能会增加 1.2 或 1.4 的折旧系数。此外，由于技术发展，像计算机等可能会迅速淘汰的资产可能会适用 2.0 的折旧系数。机器和车辆（乘用车除外）采用余额递减法时允许加速折旧。在使用的第一年，资产的初始价值减少，折旧率达到法定利率系数 2.0。

《企业所得税法》第 16i 条第 2 款规定，允许对某些新的固定资产进行加速折旧，包括通用机械设备，化学工业、农业、食品工业和建筑行业所用的机械设备。小型企业及新办企业的纳税人可以在 3-8 个数据分类中（乘用车除外）选择进行高达 5 万欧元的一次性折旧，这些资产必须有完备的记录。

根据最新规定，允许年营业额（包含增值税在内）不超过 200 万欧元的小规模纳税人一次性扣除购入的固定资产，但年度扣除额不得超过 5 万欧元。允许新办企业的纳税人在开业当年一次性扣除购入的固定资产；在随后的纳税年度，固定资产按照余额递减法或者直线折旧法计提折旧。然而，重新注册、兼并和重组业务的纳税人，在适用上述一次性折旧扣除时受到一些限制。

（2）研发优惠

目前，与研发有关的税收优惠主要有三方面：研发费用的扣除、购买新技术的税收减免、对具有研发中心地位实体的优惠。关于研发优惠的享受方式，波兰立法适用两种机制的组合，即税收抵免和税收津贴。除了经济特区的企业，其他企业都可以享受到该税收优惠。

2017 年 11 月，波兰总统签署了《研发激励措施法案》修正案，该修正案自 2018 年 1 月 1 日起生效，修正案对研发相关的可扣除费用的范围、研发活动相关的可扣除费用的比例等做出了调整。

①研发费用的扣除

根据欧盟国家的经验，波兰立法将研发费用视为免税费用。根据波兰《企业所得税法》第 15 条第 4a 款的规定，研发费用可以采用以下方式 100%扣除：

- A. 研发费用发生当月起不超过 12 个月的期间内，均匀扣除；
- B. 费用发生结束的纳税年度一次性扣除；

C. 形成无形资产后摊销。

自 2018 年 1 月 1 日起，可扣除的与研发活动相关的合理费用调增为 200%，对于研发中心而言，扣除比例可高达研发费用的 250%。目前，所有公司都有权扣除 30% 的工资支出。微型和中小企业可以扣除其他合理费用的 20%，大型公司可以扣除 10% 的此类费用。

此外，在经济特区（Special Economic Zone）开展商业活动的纳税人，即使合理的研发费用与经济区内的主营活动不相关，也可以享受研发优惠。

②新技术减免

对于取得新技术的个人和法人，波兰税收制度规定了特别的税收减免。根据《企业所得税法》第 18b 条，新技术是指主要形式为无形资产的技术知识，特别是能够促成新产品和服务以及现有产品和服务的更新或升级的研发工作的成果。

根据《企业所得税法》，纳税人购买新技术所产生的费用可以从应纳税所得额中扣除。然而，与采购新技术相关的扣除额不得超过与采购新技术相关的总成本的 50%。扣除金额以纳税人支付的总额为基础，即纳税人支付给授权主体以获得新技术所产生的初始价值。

③研发中心

研发中心用于研发活动的合理资产可获得房地产税减免。自 2018 年 1 月 1 日起，研发中心用于研发目的发生的与建筑物和构筑物相关的摊销费用，不超过纳税人总收入 10% 的部分均可扣除。

（3）区域优惠与政府补助

1994 年实施的《经济特区法》引入了经济特区制度，波兰共设立了 14 个经济特区，在经济特区内的投资者会享受到一定的激励措施。特区制度将持续运行到 2026 年 12 月 31 日。自 2001 年 1 月 1 日起，《国家援

助法》改变了税收优惠政策的规定，取代了经济特区之前的激励机制。但是，2001 年 1 月 1 日之前获得经济特区经营许可证的企业可继续享受原有的优惠政策，即《经济特区法》的激励措施。2001 年 1 月 1 日以后获得经济特区经营许可证的企业，只要在经济特区投资 10 万欧元以上，即有权获得补贴，最高可达到该区域的国家援助金额。经济特区中区域性的国家援助最大数额是合理费用支出的 30%至 50%。对小企业的国家援助可增加 20%，对中型企业的援助可增加 10%。

企业在区域内进行新的投资，或在该地区创造新的工作机会，即有权享有区域性国家援助。新投资要享受国家援助必须满足以下条件：①与投资有关的经营必须满 5 年（中小企业要求至少满 3 年）；②企业必须持有已收购资产的所有权至少满 5 年（中小企业要求至少满 3 年）；③总投资中至少 25%的份额是企业的资金；④固定资产所有权不得以任何形式转让。

企业因创造新工作机会而获得国家援助的情况下，支出的合理费用等于聘用新员工 2 年以上支出的劳动力成本。费用包括员工的总薪酬和所有相关的强制性费用。创造的新工作必须维持 5 年（中小企业 3 年）。

政府补助计划（支持对经济具有重要意义的投资，并由国家预算提供资金）于 2019 年底通过了新的授予规则。该规则在许多方面与波兰投资区（PIZ）所得税豁免的适用有着相似之处，在某些条件下，这两种优惠政策可以有效地结合起来，计划投资的企业可能同时享受不退还的补助金和所得税减免优惠。

2019 年波兰还公布了多项允许企业获得欧盟资助的竞赛，相关资助可用于执行研发项目，以及在研究基础设施和实施研发工作成果方面的投资。同时，相关部门还引入了补助金申请的快速提交程序。

此外，计划投资于研发相关的基础设施（研发用的固定资产）的企

业还可以在相应的竞赛中提交两轮补助金申请。

（4）引入“专利盒”制度

2018 年 11 月 14 日，波兰的税法修正案还引入了“专利盒（Patent Box Regime）”制度，自 2019 年 1 月 1 日起，对符合条件的收入按照 5% 的税率征收企业所得税或个人所得税。这些收入包括，来源于授权许可、特许使用和其他授予专利的或同样受保护的知识产权的收入，以及拥有、共同拥有或者合法持有这些权利的纳税人处置这些权利时取得的收入。此外，如果纳税人从别处取得知识产权，并为该产权的改进负担了相关费用，那么该纳税人也可以享受“专利盒”待遇。“专利盒”制度中收入的确认将根据 BEPS 第 5 项行动报告中的“修正关联法（Modified Nexus Approach）”来计算。

由于“专利盒”是新引入的规定，且其机制本身相当复杂，财政部于 2019 年年中公布了相关解释。该解释确认，在经济特区内经营业务活动或基于投资支持决定而享受免税优惠的纳税人也可以享受“专利盒”的优惠税率。“专利盒”优惠将使这些纳税人能够享受更长时间的免税，因为其享受免税的所得税税额降低了，从而也使得其免税限额消耗得更慢。

2.1.4 应纳税所得额

（1）收入范围

居民公司应就其全球收入征税，包括资本收益。应纳税所得额以会计利润为基础计算，并根据税法规定的若干项目进行调整。应纳税所得额是纳税人总收入与可扣除费用之间的差额。

应纳税所得额通常按权责发生制计算，但是，利息是以收付实现制计算。外汇收益可以按收付实现制或权责发生制确认。一般来说，总收入在资产或产权被处置或服务提供（或部分提供）的当天确认，不晚于

发票上显示的日期或者付款日期。

企业以货币形式和非货币形式从各处取得的收入之和，为收入总额。根据《企业所得税法》，收入包括但不限于以下项目：①企业收到的货币，具有货币价值的财产，包括外汇收益和损失；②无偿或部分有偿获得的财产或者权利；③转让股权所得；④销售所得；⑤股息所得；⑥利息所得；⑦特许权使用费。

（2）免税收入

根据《企业所得税法》，以下所得为免税收入：销售或者部分销售农场的不动产所得，该免税不适用于出售全部或部分财产的公历年度结束之日起5年内发生的销售所得；以科学、科技、教育或文化性质等为目的的慈善公益机构取得的所得；纳税人获得的政府补助，外国政府、国际组织或国际金融机构，包括欧盟和北约组织提供的研究和技术开发计划的资金；非农活动和特种农业生产收入；由依据《协会法》运作的组织所持有的公司取得的所得；彩票收入；根据互惠原则，在波兰共和国境内由外国文化中心进行的商业活动所获得的收入；保险赔偿金、保障基金；提供港口管理服务以及港口基础设施建设取得的收入；欧盟共同框架下的农业补贴；外国政府、国际组织和国际财政组织提供贷款获取的利息收入；工会、社会和专业组织的收入；来自国库的特定目的的捐款，从欧盟获得的资金和国家资本基金收到的外国来源的非偿还的资金；在教育制度下运行的学校取得的收入；纳税人在市场条件下转让国库债券所赚取的差价；满足条件的国内经济银行取得的收入；满足条件的资本转让收益。处置农业财产（农场）获得的资本收益，取得该财产后持有至少满5年，才可免征企业所得税；参股豁免。根据《企业所得税法》第22条第4款，如果波兰母公司连续2年持有位于欧洲经济区或者瑞士的子公司不少于10%的股份（瑞士要求25%），则母公司从子公司取得的

股息适用参股豁免，不需要缴纳企业所得税。如果分配股息或者其他利润是由于分配公司的清算，则不适用参股豁免。如果股息作为可扣除费用，减少了子公司的税基，那么也不适用参股豁免。自 2016 年 1 月 1 日起，不反映商业实质且有虚假形式的协议、交易或者活动所分配的股息也不适用参股豁免。

（3）税前扣除

①可扣除费用

根据《企业所得税法》第 15 条，可扣除费用是为了获得收入或确保收入来源而产生的费用。除了第 16 条规定的不能扣除的情形外，为了取得收入产生的费用都可以扣除。费用发生时间以取得发票的日期为准，若无法取得发票，则以其他可证明文件的记录日期为准。可扣除费用具体包括：

A. 员工的薪酬。

B. 向监事会或监事会成员支付的董事报酬可以税前扣除。董事会向管理委员会成员支付的费用均可根据一般规定扣除。

C. 利息。一般来说，为了取得收入而发生的记入并实际支付的利息是可扣除的，而记入但并未实际支付的利息不可扣除。2018 年 1 月 1 日起，从参与利润分配的贷款（Profit Participation Loan）和转移债务安排（Debt Push Down Schemes）取得的利息不得扣除。利息扣除受波兰资本弱化规则的限制。

D. 特许权使用费。被视为收入成本的特许权使用费可以扣除。

E. 服务和管理费。

F. 研发费用。

G. 银行支付的一般风险准备金、证券化基金或资产证券化基金组织转让应收账款所产生的损失。

H. 根据《企业所得税法》，以下情况下产生的坏账可在税前扣除：债务人死亡；法院对企业做出清算或破产的裁定；债务人提出和解；法庭做出确认债务的裁决并已强制执行的。

I. 折旧和摊销。用于开展业务活动的资产（包括有形资产和无形资产）在计算应纳税额时可进行折旧或摊销，除非法律另有规定。不可摊销的资产包括：土地和永久使用权；被视为合作社的建筑物、房舍、建筑和设备，用于社会和教育的住房资源；艺术品和博物馆作品；上述规定之外的商誉；因暂停营业活动而未使用的资产。

固定资产和无形资产初始价值的计价基础如下：（i）购买的资产，为购买时的购买价格；（ii）纳税人生产资产，以生产成本为准；（iii）由于继承、赠与或者无偿取得的资产，以取得时的市场价值为准；（iv）由于出资取得的资产，其初始价值由纳税人确定，但不得高于市场公允价值。

自 2018 年起，若资产的价值不超过 1 万兹罗提，纳税人可作为费用全额扣除。资产自登记入固定资产登记册的次月起计提折旧。折旧通常按月计算。然而，纳税人也可以选择 在税收年度结束时按季度折旧或当年度折旧。通常，采用直线法计提折旧。部分资产，如可能因技术发展而迅速淘汰的机械设备，可按照标准利率计算系数的方式加速折旧。各种资产的标准折旧率如下表：

表 1 资产标准折旧率

资产		折旧率 (%)
居民建筑		1.5
非居民建筑		2.5
机器设备	一般用途	10
	技术型	14、18、20
	矿业	25

农业和食品业	14
办公用品	14
电脑	30
摩托车	20
收银机	20
手机	20

无形资产的最低摊销期限见下表：

表 2 无形资产的最小摊销期限

资产	摊销期限（月）
计算机软件和知识产权	24
电影，电视和广播广播许可证	24
研发费用	12
其他无形资产，包括购买的商誉	60

J. 其他可扣除项目。某些情况下，纳税人向位于波兰或其他欧洲经济区国家注册的公共机构以及为宗教目的提供的捐款可以扣除。但扣除额不得超过纳税人收入的 10%，并且纳税人需向税务机关提供资料证明位于另一欧洲经济区的公共机构具有公共组织的资格。

为了鼓励股权融资，波兰引入了虚拟利息扣除制度（Notional Interest Deduction）。自 2019 年 1 月 1 日起，纳税企业的股东支付给纳税人的资本金、纳税企业的留存利润视为有利息产生，即虚拟利息，虚拟利息可以从应税企业税基中扣除，但一个纳税年度内总扣除额不得超过 25 万兹罗提。虚拟利息的利率根据前一公历年最后一天波兰国家银行的参考利率再加 1% 计算得出。

②不得扣除的费用

《企业所得税法》第 16 条规定，以下费用不得扣除：

A. 购买固定资产或取得无形资产的费用，包括收购企业或其组成部分产生的费用，但是可以计提折旧和摊销；

- B. 收购土地或永久使用权土地所产生的费用；
- C. 收购股份及其他证券所产生的费用；
- D. 偿还的贷款，不包括这些贷款的资本利息；
- E. 罚金、罚款和赔偿所产生的损失；
- F. 坏账和呆账损失，但是满足条件可以扣除；
- G. 支付的股息和其他非股息分配；
- H. 对基金的捐赠支出，除非另有规定要求企业必须进行捐赠；
- I. 对职业养老金的捐赠；
- J. 代理费用支出，包括餐饮服务，购买食品和包括酒在内的饮料的费用；
- K. 由于处置未完全贬值的资产而产生的损失、由于活动类型的变化导致该资产不能再使用的损失；
- L. 企业支付的社会保障费用、应付劳工基金和其他特别用途基金，缴纳所得税后以现金或证券支付的奖励或奖金；
- M. 取得衍生工具支出的费用；
- N. 未履行义务时发生的被强制执行费用。

根据修订后的《企业所得税法》第 15 条第 e 款，自 2018 年 1 月 1 日起，下列服务活动发生的费用在扣除时会受到限制：咨询、市场研究、广告、管理和控制、数据处理、保险、担保和类似服务；版权、专利和专有技术的使用费或使用权；转移债务人破产风险的费用（非因银行提供的贷款）。所谓“费用扣除的限制”，是指从关联方或位于有害税务竞争管辖区的居民取得的服务所发生的费用扣除不超过纳税人税息折旧及摊销前利润（EBITDA）的 5%。如果纳税人某一纳税年度费用总额不超过 300 万兹罗提，则不受该扣除限额的限制。其中，限制所涵盖的特定服务的范围，可参照“波兰商品和服务分类（PolskaKlasyfikacja

Wyrobów i Usług, PKWiU)”。

乘用车的折旧费与保险费超过 15 万兹罗提的部分不得抵扣,电动汽车超过 22.5 万兹罗提部分不得抵扣。如果欧盟委员会判定提高电动汽车抵扣额的规定符合欧盟国家补贴规则 (EU State Aid Rules), 那么关于电动汽车的抵扣额规定就可适用, 否则, 仍然适用 15 万兹罗提的扣除限额。

(4) 亏损弥补

亏损包括境内亏损和境外亏损。来自同一来源(商业活动/资本收益)的亏损只能在同一来源中扣除。企业的一般亏损可以最多结转至未来连续五个税收年度, 以抵减以后年度的应纳税所得额。但是, 在任何一个纳税年度中, 最多只能弥补之前亏损额度的 50%, 与免税收入有关的亏损不允许抵扣和结转。亏损不可以向前结转。自 2019 年 1 月 1 日起, 总额不超过 500 万兹罗提的亏损可在未来五年中的任何一年内全部结转。出售虚拟货币的亏损不适用上述规则。

境外亏损也可以扣除, 但是在某些情况下, 税务机关未必认同纳税人确认的境外亏损。2010 年 6 月 2 日, 波兹南税务局在一起案件的裁决中认为, 纳税人只有境外有盈利时, 才可以弥补亏损。换言之, 国外的亏损不能弥补来源于境内的所得。如果适用免税法(波兰缔结的大多数条约都适用免税法), 国外常设机构的亏损就无需扣除。如果适用抵免法, 常设机构的亏损可以从波兰居民企业的应纳税所得额中抵减。

(5) 特殊事项的处理

①合并、分立、股权和资产转让的税收处理

A. 商业实体的改变

合伙企业或者公司可转变为另一种形式的公司或者合伙企业, 这个过程通常不会产生应税的资本收益。一般来说, 通过变更组织形式成立

的公司或者合伙企业要承担之前公司或者合伙企业的权利和义务，除非条款另有规定。一方面，新设立的公司或者合伙企业往往要承担之前公司或合伙企业欠缴的税款和未付清的滞纳金或罚金。另一方面，之前公司的亏损以及税收抵免也允许向新设公司或合伙企业进行结转和抵扣。

B. 合并和分立

企业因正常的经济活动进行合并与分立，应具有合理的商业目的，合并或分立后的企业应接受之前企业的权利和义务。合并的形式包括上游并购、吸收合并和股权交易。其中，在股权交易中，当被转让公司的股东将其股份转让给另一家公司即合并公司，且转让公司的股东取得合并公司的股份或合并公司的股权和不超过所收到股份市值 10% 的现金付款（如果没有面值，则为股票市值），在满足特定条件的前提下，被转让公司的股东取得的转让收益可以享受免税待遇。在《企业所得税法》中，分立活动可区分应税分立和非应税分立。

C. 清算

公司启动清算程序后，若还继续运营，仍须提交纳税申报表和通知书。通常税务机关会发起税务稽查，以检查公司在清算时的纳税义务。在公司股东层面，根据国内法执行《欧盟母子公司指令》的相关规定，在满足特定条件的情况下，法人实体取得的跨境股息支付可以免缴预提税。

② 虚拟货币所得的税务处理

自虚拟货币（比如比特币）取得的所得为资本利得。在计算应纳税所得额时，从事虚拟货币交易产生的损失不得抵减其他来源的所得。

2.1.5 应纳税额

企业的应纳税所得额乘以适用税率，减除依照法律关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。居民企业取得的已在境

外缴纳所得税的境外所得，应当与境内所得合并，对于已在境外缴纳的企业所得税，允许从应纳税所得额中扣除，扣除额不超过在境外缴纳的所得税额。

企业所得税的纳税结算期为纳税年度，标准纳税年度为 12 个月。预缴税款按月或按季度支付，并每年汇算清缴。

纳税人必须在年度纳税申报表中自行计算和报告收入、可扣除成本和应缴税款。提交申报表的截止日期为纳税年度结束后的第三个月末。截止日期不能延长。

纳税人按月计算和支付预缴税款，但小额纳税人或新创办企业的纳税人可按季度计算和支付。计算依据为当期应纳税收入减去可抵扣成本。

作为一般规则，与应纳税所得额相关的费用可以扣除。部分费用只能在法律规定的限额内扣除。

税务机关有权对税款进行核算，并更正纳税人申报的纳税数额。

2.1.6 集团纳税

在波兰，平均股本超过 50 万兹罗提的居民企业可以组成一个纳税集团，但不包括非居民企业。纳税集团的存续时间不得少于三个纳税年度，根据《企业所得税法》第 1a 条，构成纳税集团需满足以下条件：

①母公司必须持有子公司至少 75%（2018 年 1 月 1 日前为 95%）的股份（不包括根据《国有企业私有化法》的公司员工持有的股份）；②纳税集团在扣除费用后的净利润总额，必须达到组成集团内所有公司的毛利润总额的至少 2%（2018 年 1 月 1 日前为 3%）；③子公司不得持有纳税集团其他公司的股份；④集团内公司并不享有免于缴纳企业所得税的待遇。

组成纳税集团的公司如果存在欠缴税款，则需在收到相关税务评估后 14 天内支付逾期未付税款，才能加入纳税集团，并且应在集团的第一

个纳税年度的前 3 个月内向税务机关提交成立纳税集团的协议。

（1）合并后的税基

纳税集团的应税税基为集团内所有公司的累计利润总额减去累计亏损额。纳税集团不得从其应税所得额中扣除捐赠。纳税集团成立以前的公司亏损不允许结转至纳税集团。纳税集团的亏损也不允许在纳税集团终止后向后结转。

（2）纳税集团公司之间的股息

纳税集团内部公司之间的股息支付不能免税，除非满足《企业所得税法》第 22 条第 4 款规定的参股豁免条件，则集团内公司之间支付的股息可免征预提税：

- ①该集团公司就来源于全球的所得向波兰缴纳企业所得税；
- ②母公司至少持有子公司 10%的股份；
- ③母公司不间断地持有子公司股份至少满 2 年；
- ④母公司并未享有免缴企业所得税的待遇。

（3）纳税集团部分或完全解散

如果纳税集团不满足 3%的盈利利润率或者出现不满足其他成立条件的情况，该纳税集团自动终止。目前尚不清楚纳税集团成员在集团协议期间是否可以退出纳税集团。纳税集团成立后，不再允许新公司加入。

（4）评估和管理

代表该纳税集团的公司向税务机关提交集团报税表，确保纳税集团满足存续条件。组成纳税集团的公司对该集团的所得税缴纳承担连带责任。

2.2 非居民企业

根据《企业所得税法》第 3 条第 2 款的规定，注册地或者管理地位

于波兰境外的企业是非居民企业，非居民企业仅就其来源于波兰境内的所得缴纳企业所得税。波兰依照来源地税收管辖权对非居民企业进行征税。境外合伙企业如果在其居民国被视为企业实体，并就其全球取得的所得纳税，该合伙企业从波兰取得的所得也应在波兰缴纳企业所得税。

非居民企业的分支机构负有保留财务记录的义务，以计算非居民企业的应纳税额。若非居民企业的应纳税所得额无法通过财务记录准确计算，则按营业额的百分比进行核算：批发和零售：5%；建筑、装配或运输活动：10%；收取佣金的代理机构：60%；律师或专家服务：80%；其他收入来源：20%。

2.2.1 判定标准

《企业所得税法》没有明确界定何为来源于波兰境内的所得，仅仅提供了“常设机构”的定义：

(1) 企业的注册成立地或管理机构不在波兰，但是通过设立在波兰的固定营业场所开展商业活动，尤其是分支机构、代表处、办公室、工厂、作业场所和开采自然资源的场所；

(2) 企业的注册成立地或管理机构不在波兰，但在波兰境内从事施工、建设、组装或安装工程；

(3) 当一个人在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常在缔约国一方行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。

2.2.2 税率

非居民企业通过位于波兰的常设机构取得的收入适用的税率与居民企业相同，为19%。

对于非居民企业从波兰取得的股息、利息、特许权使用费、资本收

益，应缴纳预提税的，适用的税率如下：股息 19%，利息和特许权使用费 20%，运输利润 10%，其他所得类型 20%。

根据最新颁布的法案，波兰的预提所得税新规预计将自 2021 年 6 月 30 日起生效。新规规定在一个纳税年度内向外国实体支付超过 200 万兹罗提的国内实体必须在支付时对超过 200 万兹罗提部分的付款金额按照国内标准税率扣缴预提所得税。纳税人可根据适用的税收协定或欧盟指引申请优惠税率或免税，但前提是：公司管理委员会向税务机关提供一份经签署的声明，确认收款人有资格享受税收减免；或从税务机关取得符合欧盟指令下关于预提所得税免税的意见。

2.2.3 征收范围

非居民企业对其来源于波兰境内的所得负有纳税义务。具体而言，非居民企业应就以下所得在波兰缴纳企业所得税：

- (1) 通过位于波兰的常设机构从事各种经济活动取得的所得；
- (2) 从位于波兰境内的财产或财产权利取得的所得，或通过部分或全部地销售或处置该财产或财产权利取得的所得；
- (3) 在波兰股票市场上证券和衍生金融工具取得的所得，或处置该证券和衍生金融工具取得的所得；
- (4) 转让公司股权、无法人资格的实体之权利和义务，以及投资基金或集合投资基金中的份额，其中，公司、实体或投资基金中超过 50% 的资产是位于波兰境内的财产或财产权利；
- (5) 由作为波兰税收居民的个人、法人实体或无法人资格的实体支付或扣缴的合同款项，无论该合同在何处缔结及付款在何地完成。

2.2.4 应纳税所得额

- (1) 营业利润

波兰国内法并未专门规定在常设机构与总机构之间分配收入和费用的规则。根据波兰缔结的税收协定，常设机构被视为独立于总机构的一部分。只要不违反缔约国的惯例，允许将企业的全球利润在总机构和常设机构之间进行分配。一般情况下，常设机构从总机构处取得交易货物的费用在计税时可以给予扣除，由总机构提供的资金不计入应税所得。

（2）股息、利息、特许权使用费

一般来说，支付给非居民企业的股息、利息和特许权使用费需要缴纳最终预提税。根据《欧盟母子公司指令》的规定，符合条件的股息支付可以免征预提所得税。在适用税收协定的情况下，如果非居民企业在波兰设有常设机构，由该常设机构取得股息、利息或特许权使用费，且构成常设机构的营业利润，则无需缴纳预提税。

《企业所得税法》第 21 条规定了特许权使用费的范围，即使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计、模型、图纸、秘密配方、秘密程序所支付的作为报酬的各种款项；使用、有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项；提供各种咨询服务所支付的报酬以及外国海运企业在波兰港口运输货物或者乘客取得的报酬。

（3）资本利得

非居民通过位于波兰的常设机构取得的资本利得，将纳入该非居民的应纳税所得额中，按照营业利润进行征税。非居民法人实体从交易国外证券市场的国债取得的资本收益免征企业所得税。免税范围涵盖通过处置或交换债券获得的利息、贴现和资本收益，该免税待遇持续适用至 2030 年 12 月 31 日。

2.2.5 预提所得税

非居民企业从波兰取得股息、利息、特许权使用费和其他所得，须

缴纳预提税时，由波兰支付方承担代缴预提税的义务。

（1）股息

一般来说，非居民企业从波兰取得股息应按 19% 的税率缴纳最终预提税，税款的支付应在股息分配后下一个月的第七天前完成。根据《欧盟母子公司指令》，波兰居民子公司向位于欧洲经济区的非居民母公司或瑞士公司派发的股息可免缴预提税。享受这一免税待遇，要求位于欧洲经济区或瑞士的母公司在其居住国缴纳企业所得税，并持有波兰子公司至少 10%（瑞士母公司则为 25%）的股份，且连续持有时间不少于 2 年。自 2005 年 1 月 1 日起，免税待遇也适用于波兰子公司向欧洲经济区母公司位于欧洲经济区成员国的常设机构支付的股息。

（2）利息和特许权使用费

非居民企业从波兰取得利息和特许权使用费应按 20% 的税率缴纳最终预提税。波兰国内税法中并未对利息做出界定。根据执行《欧盟利息和特许权使用费指令》的国内法，支付给欧盟关联企业以及欧盟关联企业位于另一个欧盟成员国的常设机构的利息和特许权使用费，可以在波兰免税。2009 年 7 月 1 日至 2013 年 6 月 30 日是波兰执行该指令的过渡期，在该期间，预提税税率为 5%，此后即为免税。取得利息的一方必须是波兰支付方的关联企业，并位于另一个欧盟成员国内。判断“关联企业”的标准是：其中一家公司直接持有另一家公司 25% 的资本，或第三方的欧盟公司直接持有两家公司 25% 的资本，持股时间最短期限为两年。关联公司必须满足指令附件所列的法定形式，并缴纳企业所得税。自 2005 年 7 月 1 日起，实施《欧盟利息和特许权使用费指令》的波兰国内规定延伸适用于瑞士企业。

此外，非居民企业购买波兰政府在国外股票市场发行的债券所取得的利息，根据波兰国内规定在波兰可免缴预提税。

（3）其他所得

非居民提供的某些服务取得所得应按照 20% 的税率缴纳最终预提税。其中，包括咨询和会计服务、市场研究、法律援助、广告、管理和控制服务、数据处理、招聘服务、担保和其他类似服务。实务中，如果取得所得的非居民是位于与波兰签订税收协定的缔约国，且该笔所得被认定是协定中的营业利润，则波兰对该笔所得没有征税权，除非非居民企业在波兰的经营活动构成常设机构。在这种情况下，对所得的征税不以预提税的方式进行，而是按照一般规则征税。

非居民在波兰从事娱乐或体育活动取得的所得也按照 20% 的税率征收预提税。此外，从事海运和空运的非居民企业在波兰开展货运或客运活动取得的收入，波兰按照 10% 的税率征收最终预提税。如果存在税收协定，预提税税率还可能进一步降低。

3 个人所得税

3.1 居民纳税人

3.1.1 判定标准

居民纳税人须承担无限的纳税义务，即按所有收入来源的总收入（收入）纳税。

（1）个人申报

居民纳税人是指符合以下条件之一的个人：个人利益或经济利益中心（重要利益中心）位于波兰境内；在一个纳税年度内在波兰境内居住超过 183 天。波兰在国内法中并未规定物理存在天数的计算方式，但可以参照经合组织范本的规定，将到达和离开波兰的当天也计入总停留天数。

除了股份制有限合伙企业以及企业所得税新规适用后的有限合伙企业和特定普通合伙企业之外，合伙企业通常被视为税收上的透明实体，即并非纳税实体。透明合伙企业的合伙人按照各自享有的利润份额缴税。

（2）家庭报税

一般来说，夫妻双方就各自取得的所得分别申报。然而，采用财产共有制且税收居住地位于波兰、其他欧洲经济区成员国或瑞士的夫妻，如果可以证明夫妻双方在一个完整的纳税年度内处于已婚状态（也可能为其中一方配偶在纳税年度内死亡），且没有应适用统一税率进行纳税的所得（租金收入除外），则可以选择夫妻联合报税。登记为同居的未婚人士，无权选择联合报税。

选择联合报税的纳税人应以双方名义计税，按配偶双方总所得一半计算出的个人应纳税额乘以二。但费用必须分别从配偶各方的所得分别

扣除。在某些情况下，个人在纳税年度里单独抚养未成年子女、接受护理或社会津贴的子女、未满 25 周岁仍在继续学业的子女，可以选择按其总所得一半计算的个人所得税，并乘以二，以计算应纳税额。

父母在可以支配未成年子女所得的情况下，未成年子女取得的所得一般并入父母的所得中征税，但不包括子女因工作、奖学金、租金等产生的所得。如果夫妻选择对各自所得单独征税，则子女所得的等值收入添加到父母各方的所得中。

3.1.2 征收范围

通常，个人所得税是对各种不同类型的所得进行累计之后进行扣除，按累进税率加以征收。各项所得的应纳税所得额通常是收入（现金和实物）和相关费用之间的差额。但仍有某些所得项目是以统一税率另行征税。

需缴纳个人所得税的收入类型包括：①非独立个人劳务所得（包括受雇所得和养老金等）；②个人从事专业活动取得的所得（劳务所得）；③个人从事非农业经营活动取得的所得（经营所得）；④个人从事特定农业活动取得的所得；⑤来源于不动产的所得（不动产租赁所得）；⑥来源于资本和财产权利的所得（投资所得）；⑦个人转让不动产、财产权利以及动产取得的所得；⑧其他所得。

3.1.3 不征税所得

在波兰，农业活动所得和林业活动所得原则上属于个人所得税的征收范围。波兰也不对个人征收净资产税或净财富税。此外，如果个人购买已持有超过 5 个税务年度的不动产，则相应的交易不再征税。若个人出于购买住房考虑，在两年内把转让不动产的所得用于购买另一不动产，相关的交易不再征税。

3.1.4 免税所得

波兰的个人所得税法具体规定了约有 130 余项所得为免税所得，其中特别包括：符合免税条件的社会保障收入（例如殡葬津贴，社会福利）；购买财产保险和个人人身保险取得的赔偿金；奖学金；25 岁以下的儿童接受的赡养费，以及儿童（不论年龄）接受的护理或社会津贴；以法院判决或法庭和解为理由，最多每月 700 兹罗提的上述之外的赡养费；游戏和彩票奖金（在某些情况下具有一定限度）。

3.1.5 税率

波兰适用的基本税率为 17% 和 32%。如果税基不超过 85528 兹罗提，则适用 17% 的税率。如果税基超过此金额，则适用 32% 的税率。

经营所得可以选择适用 19% 的固定税率并向税务局提交申请，应纳税所得额按一般规定计算，即总收入减去可扣除成本。其他收入也可能按统一税率征税，例如：出售公司证券或股份的收入（19%），房地产销售收入（19%），在比赛、游戏和彩池投注中获胜的收入（10%）。

某些类型的经济活动经营所得可以按照一次性税率简化纳税，税率为 17%、15%、12.5%、10%、8.5%、5.5%、3%、2% 不等，纳税人须为前一年度所得不超过 200 万欧元的小规模纳税人并向税务局提交申请。在简化制度下，以总收入作为应税基础，不扣除费用。

纳税人自虚拟货币（比如比特币）取得的所得，视为资本利得，适用税率为 19%。在计算应纳税所得额时，从事虚拟货币交易产生的损失将不能抵减其他来源的所得。

3.1.6 应纳税额

（1）所得和资本利得在扣除个人免征额后按累进税率征税。

表 3 所得和资本利得的应纳税所得额以及税率

(基于 2021 年数据)

应纳税所得 (兹罗提)	税 (兹罗提/%)
85528 以内	17%—个人免征额
85528 以上	14539.76 + 超过 85528 部分 \times 32%—个人免征额

注：年所得超过 127000 兹罗提的个人纳税人不再扣除个人免征额。

(2) 经营所得可以选择适用上述 19% 的固定税率或一次性简化税率。

(3) 预提所得税

个人纳税人来源于境内的股息和利息按照 19% 的税率缴纳最终预提税 (免税利息除外)。雇主向雇员支付的工资薪金和其他报酬, 以及为雇员缴纳的退休金和特定的社会保险费, 应征收预提税。

此外, 对于个人从投资基金取得的所得、从事特定专业服务活动取得的所得以及特许权使用费所得, 若付款人是私营企业主, 则按照 18% 的税率征收预提税。该项预提税并非最终预提税, 纳税人在计算最终应纳税所得额时可以扣除已缴纳的预提税款。

(4) 通过比赛或赌博获得的奖金按 10% 的税率征税。

3.2 非居民纳税人

3.2.1 判定标准

不符合居民纳税人身份的个人为非居民纳税人。在满足条件的情况下, 非居民纳税人也可以进行联合报税。

3.2.2 征收范围

非居民纳税人仅就来源于波兰境内的一般所得和资本利得 (包括对波兰企业持股取得的利得) 纳税。对于非居民个人的资本利得、不动产租赁所得通常比照居民纳税人的相同规定征税。非居民所得的其他收入

大部分通过扣缴的方式征税。

（1）受雇所得

非居民纳税人受雇于波兰用人单位取得的受雇所得，适用居民纳税人受雇所得规定征收个人所得税。非居民纳税人受雇于国外用人单位而在波兰境内取得受雇所得，应当预缴个人所得税。一般而言，非居民纳税人与居民纳税人适用相同的个人扣除、税收宽免和减免规定。波兰相关机构向非居民纳税人支付退休金时，应当扣缴临时预提税。

管理委员会或监事会非居民成员取得的董事报酬，应按照 20% 的税率缴纳最终预提税。根据波兰税法最近的变化，在某些条件下这种报酬也可能适用累进税率。

（2）经营所得、劳务（专业服务）所得

一般情况下，非居民纳税人从事经营活动取得的所得，适用居民纳税人经营所得的规定，征收个人所得税。但是当非居民纳税人的会计核算不健全，导致无法准确计算其应纳税所得额时，则应根据其经营活动对应的行业，按照营业收入的以下比例核定应纳税所得额。

（3）投资所得

居民企业向非居民纳税人支付的股息、利息按照 19% 的税率扣缴最终预提税。非居民纳税人取得的利息、特许权使用费所得按照 20% 的税率征收最终预提税。如果取得所得的一方便位于欧盟成员国，可以适用《欧盟储蓄指令》(Savings Directive)，有关向纳税人支付利息的情报可以自动转交至居民国税务机关。股息、利息、特权使用费适用税收协定规定的优惠税率。

除了利息所得和特权使用费之外，非居民纳税人取得的下列所得，也按照 20% 的税率征收最终预提税：董事费；提供咨询和法律服务、会计、广告、数据处理、市场调查、招聘、担保及类似服务，以及管理与

控制服务取得的所得；个人开展专业活动取得的所得；企业在波兰境内从事娱乐和体育活动取得的所得。

(4) 其他

非居民纳税人只需就其来源于波兰境内的收入和资本利得纳税（包括来源于波兰公司的股票收益）。但是，非居民纳税人持有在波兰境外证券市场挂牌上市的波兰政府债券取得的利息所得以及转让该债券取得的资本利得免税。该免税待遇涵盖处置或交换债券产生的利息、贴现和资本收益，可适用至 2030 年 12 月 31 日。

3.2.3 税率

表 4 非居民个人所得税税率

所得类型	税率
所得税	可选：
	1.适用累进税率
	32%（高于85528兹罗提部分）
	2.适用统一税率营业所得的19%
出售上市公司股份的资本收益	19%
出售不动产资本利得	
在欧盟、欧洲经济区成员国获得的竞赛或赌博奖金	10%
预提所得税	
受雇所得	一般为代扣代缴
股息	19%
利息	20%
特权使用费	
费用（技术）	
费用（董事）	

3.2.4 应纳税额

非居民纳税人的个人所得税计算方法与居民纳税人相同，对于非居民纳税人取得的特定类型收入，应当按照毛收入基于特定的税率缴纳预

提税。

3.3 税收优惠及扣除

3.3.1 税收减免

年龄低于 26 岁的个人，一年内取得的受雇所得或者提供独立服务（如代理服务或类似的民事法律合同）取得的所得不超过 85528 兹罗提的，该所得免征个人所得税。

3.3.2 税收扣除

（1）个人必要生活扣除

个人纳税人可以从应纳税所得额中扣除 8000 兹罗提（2021 年数据）的个人必要生活扣除。个人必要生活扣除实际是个人纳税人在计算缴纳个人所得税时法定的免税额。

表 5 个人必要生活扣除额
（基于 2021 年数据）

所得额（兹罗提）	个人免征额（兹罗提）
8000以内	1360
8001—13000	$1360-834.88 \times (\text{税基}-8,000) \div 5000$
13001—85528	525.12
85529—127000	$525.12-525.12 \times (\text{税基}-85528) \div 41472$
127000以上	0

（2）抚养子女税收扣除

个人纳税人抚养子女符合以下条件之一的，可以申请税收减免：抚养未成年子女；未满 25 周岁仍在继续学业的子女。减免金额取决于抚养的子女人数和父母的收入水平。

（3）对受雇所得的扣除

表 6 受雇所得扣除额

情形	可扣除额（兹罗提）
自一个雇主处取得所得	3000
自一个以上雇主处取得所得	4500
如果纳税人生活地在与雇主所在地不同	3600
如果纳税人生活地在与雇主所在地不同，且自一个以上雇主处获取所得	5400

（4）捐赠扣除

出于以下目的的捐赠扣除额合计不得超过收入的 6%：

- ①向公益组织捐赠；
- ②出于宗教崇拜目的的捐赠，如，捐赠给教会、宗教协会和教会法人；

- ③荣誉献血；
- ④职业培训；
- ⑤特定古迹重建；
- ⑥《公益活动法》中规定的其他捐赠。

用于慈善和关怀的捐赠是全额计算扣除的，没有任何限制。

抗击新冠肺炎疫情减免政策：为抗击 COVID-19 疫情的捐赠和捐赠笔记本电脑可按捐赠额 100%或 150%扣除。

（5）研发费用扣除

具有研发中心的身份并且是中小微企业的纳税人，可扣除 150%的合格成本；

具有研发中心地位且不是中小微企业的纳税人，可扣除获得和维持专利、实用新型保护权、工业设计注册权的费用的 100%，和其他符合条件的费用的 150%；

其他纳税人可扣除符合条件的费用的 100%。

（6）社会保险扣除

参加社会保险的纳税人可以享受社会保险费（退休、残疾、疾病和意外保险）的扣除。可按实际支出的金额扣除。在某些情况下，在欧盟、欧洲经济区成员国或瑞士缴纳的法定社保金也允许在税前扣除。个人缴纳的强制医疗保险允许进行税收减免。

（7）利息扣除

一般来说抵押贷款的利息支出不可税前扣除。然而，在 2002 年 1 月 1 日至 2006 年 12 月 31 日期间办理的抵押贷款，继续适用之前税法关于利息扣除（包括相关信用再贷款的利息）的政策，即至 2027 年年底前，不超过 325990 兹罗提（2016 年数据）的抵押贷款利息支出允许扣除。其他利息支出不得扣除。上述抵押贷款以外的私人贷款利息不可扣除。

（8）亏损扣除

个人某项应税项目发生的亏损只能用该项应税项目取得的所得进行弥补。亏损可以向以后 5 个纳税年度结转，每年实际弥补金额不得超过可弥补亏损的 50%。亏损不允许向之前年度结转。

（9）汽车费用扣除

纳税人将非经营使用的私家车用于商业用途，产生费用的 20%，以及相关保险费的 20%可从应税税基中扣除。如果因为商业与私人的目的，将注册为商用资产的汽车进行混合使用，产生相关费用可以扣除 50%。

（10）医疗费用扣除

一般不可扣除。

（11）金属矿开采的税收扣除

个人从事金属矿开采缴纳的相关税收，不得在计算个人所得税时税前扣除。

（12）房地产税扣除

纳税人在经营活动中，为了产生应纳税所得额而发生的房地产税费支出，一般可以从个人所得税中扣除。

4 增值税

4.1 概述

4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

增值税的纳税人包括法人、非法人组织和独立从事商业活动的个人。其中，所谓的“商业活动”是指生产商、贸易商和服务供应商的所有活动，包括农民、自然资源开发者和自由职业者的活动。出于商业目的持续使用产品和无形资产也应视为商业活动。

波兰增值税的小规模纳税人是指上一年度的营业额（含增值税）不超过 120 万欧元的纳税人，对于经营经纪公司、管理投资基金、管理另类投资基金、代理、承包商或其他提供类似性质服务的纳税人（佣金除外），限额为不超过 45,000 欧元。

4.1.2 征税范围与税率

波兰增值税的征税范围包括：在波兰境内提供有偿商品和服务，在波兰境内进出口货物，在波兰购买欧盟货物；在欧盟内供应货物。

波兰的基本增值税税率是 23%，8%的低税率适用于食品加工、建筑业以及与农业生产、医疗保健、文化、体育、娱乐、家政服务、客运等相关的服务，5%的低税率适用于农产品销售、印刷书籍和以光盘、磁带和其他媒体形式出版的书籍，以及专业杂志等。在欧盟内供应货物和向欧盟以外的地区出口商品在某些条件下可享受免税（适用 0%税率）。7%的优惠税率适用于统一税率计划的农民取得的退款。4%的优惠税率适用于出租车司机提供的服务。

4.2 纳税时间与纳税地点

货物方面，非运输货物的纳税地点是销售货物的所在地，运输货物的纳税地点是运输起始地。服务方面，B2C 服务（即企业对消费者的电子商务模式）的纳税地点遵从服务商设立地规则，如果服务由某一固定机构提供，则纳税地点为该固定机构所在地；B2B 服务（即企业对企业的电子商务模式）的纳税地点遵从客户所在地规则，当涉及固定设施时，纳税地点是与该服务接受者最相关的固定机构所在地。进口货物的纳税地点是进入欧盟领土的成员国，但在进口加工、海关仓储等特殊情况下，纳税地点为完成海关程序的成员国。

增值税的纳税时间为提供货物或服务完成时，但在 B2B 交易中，发票记录的发票日期不会推迟纳税义务的发生时间。一般情况下，货物进口到波兰，在进口环节缴纳增值税。

4.3 税收优惠

上一个纳税年度不含税销售额不超过 200,000 兹罗提的纳税人可免征增值税。

波兰增值税法只认可一种类型的免征增值税，即不允许扣除增值税进项的免税。但是，纳税人可以选择不享受免税并按一般规则计算增值税。增值税的免税类型主要包括免税交易、进口免税和欧盟及洲际销售货物。

（1）免税交易

①金融业：包括保险业；金融服务业；博彩业等。

②公共服务业：包括医疗和牙科保健；福利和社会保障服务；提供教育；非营利组织等。

③其他免税交易

具体包括：进口货物的加工、以居住为目的出租或租赁住宅、获得授权的运营商提供的公共邮政服务，以及与公共邮政服务密切相关的货物供应；供应专门用于增值税免税活动的货物，前提是供应商无权在采购、进口或货物建造方面扣除进项税额；为乘客提供现成膳食，前提是供应商无权在购买、进口或膳食准备时扣除进项税；供应由农民生产的农产品；提供有面值的邮票、在波兰境内有效的邮政服务，以及其他类似的邮票；向波兰国家银行提供黄金；提供非用于建筑目的的农业或休闲用地；供应由慈善机构提供的免费从其他机构获得的货物；供应、进口和欧盟内提供的投资黄金；住宅物业的管理；建筑合作社为其成员的利益提供的某些服务；除了含酒精饮料外，生产者向慈善机构免费提供食品；供应人体器官、血液和母乳；某些医疗和辅助医疗用品；某些由慈善机构进口的货物。

（2）进口免税

从第三国进口的货物通常应该与在波兰境内或欧盟内部采购的货物适用相同的增值税税率。因此，对于在国内免征增值税货物供应，大多数情况下不再适用进口增值税。具体而言，如果位于欧盟以外的农业农场与波兰接壤，其农产品的进口主要是在波兰农业农场和部分欧盟以外的农场种植，则进口此类农产品免征增值税；另外，个人以适当税率购买的产品可以在欧盟任何一个国家使用而无需缴纳进口增值税。如在旅行者个人行李中携带的进口货物，如果价值不超过 300 欧元，则视为非商业用途，可免征增值税；在不支付关税的情况下进口的货物（例如在转移居住地进口的个人和家庭物品，结婚礼物，继承的货物等）也可免征进口增值税。

（3）欧盟及洲际销售货物

欧盟委员会于 2020 年 4 月 3 日第 2020/491 号决定中授权包括波兰在内的欧盟成员国对应对 COVID-19 疫情所需的进口商品暂时免征增值税和关税。

4.4 应纳税额

纳税人可以从销售商品和服务产生的税款（销项税）中扣除所购买的商品和服务价格中支付的税款（进项税），前提是所购买的商品和服务用于应税活动。

4.4.1 计税依据

（1）基本规定

国内提供货物与服务，增值税的计税依据通常为提供方已经或者即将从消费者或者第三方取得的，作为提供货物与服务对价的一切经济利益，包括补贴、政府资助以及其他与该供应对价直接相关的支出。根据《商品和服务税法》第 29a 条，计税依据主要包括以下两部分：一是税金、关税以及除增值税之外的支出；二是货物或服务的提供方在交易中收取的附加费用，比如佣金费、包装费、运输费及保险费等。

计税依据会因为以下因素而减少，其中包括交易后的折扣或返利、退货的价款、经批准的投诉、过多收取的价款、被退回的捐赠与津贴，以及其他与之类似的金额。值得一提的是，如果货物包装独立收费，则应当对每一个包装都征税，除非明确交易中使用的是可退还的包装，此时针对包装的独立收费属于包装押金，不包括在计税依据之中。但是，以下两种情况中可退还包装的押金仍将被纳入计税基础：依据双方协议，归还期限已至但仍未退还的；双方没有约定退还日期，但从提供包装之日起已满 60 天。

在缺乏交易价格时，计税依据包括交易中的所有支出。供应商向自己提供货物，计税依据为货物的购进价格，当没有合适的购进价格时则

计税依据为制造成本。供应商向自己提供服务，计税依据为纳税人在提供这些服务时所产生的成本。

（2）进口货物增值税的计税依据

对于进口货物而言，计算进口增值税的估值和与计算关税时采用的估值是一样的。除了关税、消费税以及其他对进口货物征收的税金外，增值税的海关完税价格还包括进口货物所发生的货运费、保险费及海运费。

根据欧盟法律对于报关货物计价方法的规定，货物完税价格就是发票上的价格，即交易价格。如果发票价格因某些原因不被海关认可，比如因买卖双方存在特殊关系而导致交易价格低于正常市场价格，则需参考交易相同或者相似货物的公开市场价格。“公开市场价格”应通过比较相同时间内获取价值相同或相似，以及数量相同的货物得以确定。

4.4.2 其他

增值税进项税额是指增值税纳税人在购买货物或服务时发票上列明的全部增值税额。纳税人购买、进口货物与服务以及在欧盟内采购所产生的增值税可以通过周期性的增值税纳税申报来进行抵扣。销项税中涉及欧盟内采购、进口货物以及通过反向征收机制征收增值税的货物与服务供应的账目，可以作为进项税抵扣。因出口货物至非欧盟国家，或者进行零税率交易而直接发生的增值税，纳税人有权抵扣。所谓反向征收机制（Reverse-charge Mechanism），是指商品给付的接受方，而不是销售方，就该部分商品给付在其所在的成员国缴纳增值税，由于该部分增值税可以进项抵扣，因此该纳税人事实上并没有缴纳任何税费。

（1）多缴税款的调整

纳税申报后，若纳税人发现申报错误，则需更正增值税纳税申报表。根据税收条例的一般规定，如果更正纳税申报后，纳税人仍欠缴增值税，则须支付逾期缴纳税款产生的利息。纳税人更正申报后发现多缴税款，

且该纳税人本身也是增值税的扣缴义务人，则可以单独申请退还多缴部分增值税，或者告知税务机关将多缴部分增值税用于抵减之后属期的应纳税款。

销项税的修改允许在该销项税到期后的 5 年内进行。进口或国内交易所产生的进项税，允许纳税人在对该进项税申报抵扣的 5 年内进行修改。对于欧盟内采购、采用反向征收机制的服务供应及国内货物交易，销项税与进项税扣除的修改允许在销项税纳税义务到期的 5 年内进行。

（2）混合采购进项税的抵扣

自 2016 年 1 月起，混合采购进项税抵扣的规定有所修改。当纳税人并非把所有购买的货物或服务都用于应税活动时，纳税人须区分商业用途与非商业用途，用于非商业活动的货物或服务不能进项抵扣，涉及商业活动的进项税抵扣则适用一般规则，即全额或部分抵扣。

当纳税人无法在应税交易与其他交易之间分配“剩余增值税”时，可按比例进行抵扣。进项增值税将根据应税营业额占总营业额的比例进行分配。具体的分配比例使用上一会计年度的年度营业额进行计算，并在该年度结束时进行调整。同时提供应税与免税货物或服务的纳税人为“部分免税纳税人”，从事混合交易所缴纳的增值税适用上述方法进行抵扣。

（3）初始进项税扣除的调整

当交易中出现坏账或者使用可回收包装的情形，即涉及到初始进项税扣除的调整。所谓“坏账”是指交易双方约定履行期限到期后超过 180 天仍未履行的债务。在交易中出现坏账时，债权人一方允许修改销项税额，同时债务人一方有义务进行进项税调整，否则会受到税务机关的处罚。

（4）针对生产资料的进项税扣除

生产资料是指那些投入生产经营且使用期限至少一年以上的资产。

购买生产资料所发生的增值税进项税在购买当年开始抵扣，允许抵扣的进项税取决于纳税人当年的免税身份。在生产资料的使用年限内可进行进项税的调整。

（5）向未登记的非居民纳税人退税

在波兰之外开展涉及增值税的经营活动且在波兰未设有固定机构的非居民纳税人，在波兰发生增值税义务时，如满足以下条件，则有资格申请退税：①非居民纳税人在其居民国属于已登记的增值税纳税人；②未在波兰进行增值税纳税登记；③不在波兰开展应税供应，但适用反向征收机制的货物或服务供应除外；④非居民纳税人的居民国允许其就在波兰的商业活动申请增值税退税（互惠原则），该条适用于居住于欧盟成员国之外的非居民纳税人。

5 其他税收

5.1 消费税

波兰针对以下商品开征消费税：能源产品、电力、酒精、酒精类饮料和烟草，以及客运轿车。消费税适用于应税商品的生产，进口、欧盟内部采购等环节。一般情况下，消费税的扣缴义务由生产者、进口商以及在欧盟范围内购买应税消费品的交易方承担。

自 2022 年 1 月 1 日起，波兰消费税税率为：

汽油（无铅）- 每立方米 1413 兹罗提；

柴油 - 每立方米 1104 兹罗提；

用于驱动内燃机的液化气体（例如 LPG）- 每吨 387 兹罗提；

用于驱动内燃机的天然气（例如 CNG）- 0 兹罗提；

构成燃料的生物成分 - 每立方米 1104 兹罗提；

电力 - 每兆瓦时 4.60 兹罗提；

乙醇 - 每立方米纯酒精 6903 兹罗提；

啤酒 - 每立方米 9.43 兹罗提；

葡萄酒 - 每立方米 191 兹罗提；

香烟 - 每 1000 支 228.1 兹罗提+最高零售价的 32.05%；

容量高于 2000cm³ 的汽油发动机汽缸 - 税基的 18.6%；

其他载人汽车 - 税基的 3.1%。

从 2022 年 6 月 1 日至 2022 年 7 月 31 日，以下适用 97 兹罗提/1,000 升的消费税：

用于加热目的的瓦斯油；轻质燃料油；其他密度<890kg/m³的加热燃料。

实践中，波兰采用了欧盟指令中所有免税措施，但是要享受这些免

税规定，要求生产、分销及使用消费税商品的纳税实体必须履行一定的行政义务。

此外，纳税人在消费税商品的生产、加工、持有和流通环节，还可以申请暂停消费税，只要满足条款中规定的条件，就不会产生纳税义务。通常适用这一暂停消费税安排（Duty Suspension Arrangement）的机构包括经授权的仓库保管者、已注册的收货人、已注册的发货人和税收仓库。

5.2 关税

波兰自 2004 年加入欧盟后，即成为欧盟关税同盟（EU Customs Union）的一员，只有当货物从非欧盟国家进口至波兰，或者从波兰向非欧盟国家出口商品时，才适用关税。至于在欧盟关税同盟内部成员国之间的货物流动，适用零关税。

关税应纳税额计算的基础是海关价格，一般是取得货物支付的价款与相关保险和运输费用的总和。在此基础上，根据进口商品的种类和来源地，按比例乘以海关价格，以确定应付的关税。

波兰每年公布新的海关税则表，作为《海关法》的附属文件，在税则表中分别列出自主关税、协定关税、优惠关税和减让关税四种不同的税率。自主关税主要适用于非世贸组织成员国、不享受最惠国待遇的国家及不适用优惠税率的国家；协定关税主要实用于世贸组织成员国，波兰作为世贸组织成员国，在未进行新的多边谈判的情况下，不得提高关税；优惠关税主要适用于发展中国家，该税率比协定关税税率低；减让关税适用于与波兰签署贸易协定的国家，主要适用于欧盟国家、欧洲自由贸易联盟和中东欧自由贸易区国家；零关税在限定时间内适用于最不发达国家的部分商品。

5.3 民法交易税

民法交易税的纳税义务人是属于民法交易当事人的自然人、法人和不具有法人资格的组织。

民法交易税适用于包括转让不动产、销售特定动产、转让财产权益、贷款合同以及担保合同在内的交易。如果交易中至少一方有义务缴纳增值税，或者就该特定交易免于缴纳增值税，该交易就被排除于《民法交易税法》的适用范围。独户住宅和小型住宅的产权合同税率为 2%，其他产权合同为 1%，贷款协议和不定期存款合同为 0.5%（适用 20%利率的情况除外），企业股权变更交易为变更金额的 0.5%。

5.4 继承和赠与税

继承、赠与税的纳税人是指以继承和赠与方式取得货物所有权和财产权的自然人。

税额是根据所获得财产的价值超过免税额余下部分乘以相应税率计算的。赠与税由赠与人支付，遗产税由继承人支付。

对于配偶、后代、父母、继子女、女婿、儿媳、兄弟姐妹、继父、继母和姻亲，免税限额为 9,637 兹罗提；对于兄弟姐妹的后代、父母的兄弟姐妹、继子女的后代和配偶、兄弟姐妹的配偶和配偶的兄弟姐妹、配偶兄弟姐妹的配偶、其他后代的配偶，免税限额为 7,276 兹罗提；对于除以上之外的其他纳税人，免税限额为 4,902 兹罗提。

5.5 银行税

需缴纳银行税的金融机构包括（1）国内银行，外国银行的分支机构，信贷机构的分支机构，合作储蓄和信用合作社；（2）保险公司，再保险公司，国际保险公司和再保险公司的分支机构和主要分支机构；（3）贷

款机构。

对于银行和信用合作社，税基是纳税人资产总值超过 40 亿兹罗提之外的部分；对于保险公司和再保险公司，税基是纳税人资产总值超过 20 亿兹罗提之外的部分；对于贷款机构，税基是纳税人资产总值超过 2 亿兹罗提之外的部分。对于（再）保险公司和贷款机构，税基为资本集团企业的合并资产。

银行税的税率为每月 0.0366%。

根据波兰银行法，国有银行免征银行税。

5.6 房地产税

房地产税的纳税人是房产的所有人、不动产所有权人、永久用益物权或国库或市的不动产所有人的独立持有人，包括自然人、法人和包括合伙企业在内的组织团体。房房地产税的征税项目包括土地、房屋及其组成部分，建筑物结构及其商业活动有关的部分。房地产税为地方税，由地方政府按照《地方税费法》规定的限额确定税率。

表 7 房地产税税率
(基于 2022 年数据)

(兹罗提) / 面积	用途
0.62/平方米	商业用地
4.58/公顷	地表水下用地
0.3/平方米	公益组织活动用地
3/平方米	开发未完成区域
0.51/平方米	住宅
17.31/平方米	商业建筑
8.06/平方米	用于经营种子贸易的建筑
4.27/平方米	用于提供医疗服务的建筑
5.78/平方米	其他建筑

下列不动产免于缴纳房地产税：非出于商业活动而占用农场和森林，但可适用农业税和林业税；公共道路占用的土地；公益组织使用的用于法定无偿公益活动的不动产；其他在市决议中提出的免税项目；历史遗迹；铁路和港口设施及位于机场的不动产。

5.7 印花税

在波兰申请注册公司、资格认证、发放许可证、票据交易以及著作权认证时，需按规定缴纳印花税。需缴纳印花税的民事活动包括：签署销售协议、物权修订协议、租借租赁协议、贷款协议、公司协议以及担保协议。

5.8 零售税

零售商就其零售销售取得的收入纳税，即将货物销售给客户取得的所得，征税对象是企业取得的营业额中超出 1700 万兹罗提的部分，该法案引入了两档税率：对于特定月份中未超出 1.7 亿兹罗提的营业额，适用 0.8% 的税率，对于超出 1.7 亿兹罗提的营业额部分，适用 1.4% 的税率。

《零售税法案》列举了若干免税项目，其中包括：能源、水、天然气和通过管道设施制造提供给消费者的热能；提供指定用来加热燃油的燃料；提供药品、特定的营养品和受补助或部分退款的医疗产品。

5.9 博彩税

博彩税由组织应税博彩活动的机构自行申报缴纳，税基和税率取决于博彩活动的种类，税率从 2.5% 到 50% 不等。

5.10 车辆税

车辆所有者需为其所拥有的总重量超过 3.5 吨的车辆缴纳车辆税。

目前，各类商用车辆适用的税额如下：

(1) 3.5 到 5.5 吨之间的汽车为 912.48 兹罗提每辆；5.5 到 9 吨间的汽车为 1522.21 兹罗提每辆；超过 9 吨的汽车为 1826.64 兹罗提每辆。

(2) 36 吨以上的拖拉机为 3485.69 兹罗提每辆；36 吨以下的拖拉机为 2694.21 兹罗提每辆。

(3) 不超过 22 座的公交车为 2156.92 兹罗提每辆；超过 22 座的公交车为 2726.93 兹罗提每辆。

5.11 林业税

林业税纳税人为森林所有人、占有人或者用益物权人。

税额取决于森林面积和一定时期内木材的价格。每公顷土地的税额相当于 0.22 立方米木材的价值。自然保护区和国家公园内的森林按上述费率的 50%征收。

5.12 农业税

农业用地除用于农业外的经营活动用地外，均需征税。

税率：对于每公顷农田征收相当于 2.5 夸脱黑麦的货币金额；对于每公顷其他农业用地征收相当于 5 夸脱黑麦的货币金额。

5.13 矿产开采税

矿产开采税的征收对象是对铜、银、原油和天然气等矿产的开采。

对于从事开采铜矿和银矿的公司而言，税基的确定是基于所开采的

萃取物（矿产）中所包含的铜和银的数量，每公斤银和每吨铜分别适用不同的税率，税率根据伦敦证券交易市场上铜和银的每月平均市值来计算。

对于从事开采天然气或原油的公司而言，纳税义务始于天然气或原油被引入传送网或分配网之时，或是装载到其他的运输方式上之时。税基基于所开采的天然气或原油的价值确定。天然气的平均价格每月根据波兰能源交易机构的日均市场价格确定。原油的平均价格每月根据石油出口国组织设定的日均价和美元对波兰兹罗提的平均汇率来确定。天然气或原油适用不同的税率，其税率等级取决于可开采量，常规矿床气税率为 3%，油为 6%。海洋矿床气为 1.5%，石油为 3%。从低生产率的井中开采的天然气和原油可享受免税。

5.14 吨位税

吨位税适用于在国际航运中使用每艘总吨位（GT）超过 100 单位的船舶提供货物或乘客运输、海上救援等服务的活动。吨位税的计税依据是航运经营者的收入，税额是该经营者所有船舶的日费率（取决于船舶的净吨位）和给定月份的运营期的乘积。税额为税基的 19%，按月缴纳。船舶被出售的情况下，按收益的 15%统一税率征税。

5.15 商业地产税

在波兰境内拥有商业地产或办公用地的企业，只要商业地产或办公用地的初始总值超过 1000 万兹罗提，则需按 0.035%的税率缴纳商业地产税。对商业地产的征税，仅限于租赁或出租的建筑物或部分建筑物。因此，未被占用的商业地产的所有者将不予征税。

5.16 造船税

在波兰共和国境内开展建造船舶或改装船舶的活动需缴纳造船税，纳税人包括自然人、法人及包括合伙企业在内的组织团体。统一税率为所取得收入的1%。

5.17 社保费

在波兰，雇主和雇员均有义务缴纳社保费用，并按月支付。除了支付各自的份额，雇主有义务为雇员代扣代缴社保金。根据最新标准，自2018年1月1日起，工资达到133290兹罗提上限的纳税人，雇主支付的社保金总金额占雇员薪资总额19.21%至22.41%，这一浮动率主要是因为雇主缴纳的意外险会根据雇员的数量和商业部门而有所变动。雇员的保险金缴费率是总工资的13.71%。雇主和雇员应支付的社保份额是各自个人所得税结算中的可扣除项目。自2018年1月1日起，从纳税人计税基数中可扣除的养老保险金年最高金额是5331.60兹罗提，该金额是纳税人养老金缴费计算基数的4%，2018年该缴费基数最高限额为133290兹罗提。这一限额等同于公历年度预计平均30个月的工资额。超过这一限额，只缴付雇主承担的意外保险费以及雇员承担的疾病和生育保险费。

自2018年1月1日起，个人企业家支付的社会保险金的年度基数为2665.80兹罗提，不低于2018年国家月平均工资4443兹罗提的60%。自2019年1月1日起，对个人企业家及自营职业者的社保费缴款金额进行调整，若个人企业家年收入低于自上一年12月份开始计算的法定最低月薪的30倍，则企业每月缴纳社会保障计税基数按法定最低月薪的30%计算，开始计算时间是相关年份的1月。此时的计税基数将不受上述不低于国家月平均工资60%的限制。

在波兰，流动员工的社保还取决于能否适用欧盟协调规定和双边社保协议。如果该员工是来自与波兰没有任何国际协议的第三国，则仅适用波兰国内法规定。

健康险的每月保险费是应纳税总额的 9%。在强制参保情况下，应纳税总额等于个人总收入减去社保金雇员缴纳部分。在自愿参保情况下，应纳税总额由被保险人申报但不得低于企业部门前一个季度公布的平均薪酬（每个季度都会公布平均薪酬）。健康险的保险费可以从波兰个人应纳税所得税中扣除。但是，扣除额限于应纳税总额的 7.75%。

6 税制新变化

6.1 团结税

自 2019 年 1 月 1 日起，纳税年度收入超过 100 万兹罗提的个人必须就超出的部分按 4% 的税率缴纳团结税。团结税纳税人须在下一个纳税年度的 4 月 30 日之前提交单独的纳税申报表。

团结税应税税基几乎涵盖所有类型的所得，包括：

- (1) 分别适用 18% 或 32% 累进税率的经常性受雇所得或者营业收入；
- (2) 适用 19% 比例税率的营业所得；
- (3) 资本利得；
- (4) 适用一般企业所得税税率（19%）的受控外国公司所得。

如果一些国家与波兰签订了所得税税收协定，协定中将累进豁免法（Exemption with Progression）作为消除双重征税的一般方法，则来源于这些国家的所得将不包含在团结税税基中。计算团结税的税基时，要扣除在波兰和国外缴纳的社会保障费，也要扣除从受控外国公司取得的股息和在国外取得的资本利得，未包含在原纳税人税基中的部分不得扣除。

团结税纳税申报表属期为 5 月 1 日到下一个公历年的 4 月 30 日，因此第一次团结税纳税申报表提交时间为 2020 年 4 月 30 日之前。这与个人所得税制度中要求在一个纳税年度（即完整的公历年）结束后提交年度纳税申报表的规定不同。另外，已婚夫妇不允许联合申报缴纳团结税。

6.2 退出税

从 2019 年 1 月 1 日起，纳税人转移资产或者转移居住地至波兰之外

时，如果转移的资产的总市价超过 400 万波兰兹罗提，因移民所产生的未实现收益将被征收退出税。

对于个人纳税人来说，纳税人转移资产或者转移居住地至波兰之外时，如果转移的资产的总市价超过 400 万波兰兹罗提，因移民所产生的未实现收益将征收退出税。退出税适用于至少在波兰居住了 5 年的个人。如果个人纳税人转移资产或转移居住地至波兰之外后，在 5 年内又回到波兰或将资产转移回波兰，则该纳税人可以申请税收返还。在纳税人转移资产的情况下，退出税税基等于资产的市场价值与资产转移时的税收价值之差。在迁移居住地的情况中，税基等于资产的市场价值与纳税人成为非波兰居民的前一天的资产税收价值之差。

6.3 特殊企业所得税制度

自 2021 年 1 月 1 日起，波兰推行“爱沙尼亚企业所得税”，只有在企业向股东分配利润时才征税，总体税负低于传统企业所得税。

“爱沙尼亚企业所得税”对企业的规模没有限制，大型、小型企业均可适用。除了股份公司和有限责任公司，“爱沙尼亚企业所得税”现在还惠及简单的股份公司、有限合伙企业和有限股份合伙企业。

纳税人可以选择为期四年的“爱沙尼亚企业所得税”，并可进一步选择延长 4 年。

6.4 房地产公司股份出售新规

在下列情况下，出售房地产公司股份时的资本利得税缴税义务人将由卖方变为被出售的房地产公司（作为代扣代缴方代表卖方缴纳）：①出售股份或类似性质的权益的卖方是非居民；且②本次交易至少达到房地产公司 5%以上的表决权或类似权益。

一般来说，适用上述规则的房地产公司是指，如果在过去的连续 12

个月内，至少 50%的资产市场价值直接或间接地由位于波兰的房地产或此类房地产的相关权益的市场价值构成，则很可能被认定为房地产公司。

此外，被认定为适用上述新规的房地产公司还应满足其房地产价值超过 1 千万兹罗提的条件。而对于并非从事房地产业务的实体，还应满足其在上一个纳税年度内至少有 60%的应税利润来源于房地产相关来源的条件，例如房地产租赁（转租）以及其他类似性质的协议，或来源于与房地产或其他房地产公司有关的所有权。

附录

赴波兰投资可能存在的税收风险一览表

风险类型	具体内容
信息报告 风险	<p>（1）登记注册：居民纳税人需要进行增值税登记和所得税登记。单位纳税人进行税务登记的时间，须在第一次开展应税活动之前。单位纳税人进行税务登记的时间，不得迟于第一次纳税申报或第一次缴纳税款或预缴税款的申报期限。</p> <p>在波兰开展应税活动的非居民纳税人，不论其应税营业额多少，均有义务进行增值税登记，例外情形是：在波兰没有固定营业场所的非居民企业，提供货物或服务构成反向征收的，无须进行增值税登记。对于向非居民支付所得的雇主、银行、保险金支付机构等扣缴义务人，应事前在税务局办理登记注册。对于从波兰取得所得的非居民企业，如果该企业在波兰有固定营业场所，则应在企业居住地所在的税务机关进行登记。如果该企业在波兰无固定营业场所，则登记注册主管部门为华沙第二税务局。非居民纳税人的税务登记，适用居民纳税人的一般规定。</p> <p>（2）信息报告：根据波兰《外汇法》，在波兰注册的外国企业可以在波兰银行开设外汇账户，用于进出口和资本结算。外汇进出波兰需要申报，汇出无须缴纳特别税金。</p>
纳税申报 风险	<p>（1）设立子公司：在波兰，子公司的形式包括合伙企业 and 公司。合伙企业有 4 种形式：注册合伙企业、专业合伙企业、有限合伙企业、股份有限公司。公司有两种形式：有限责任公司、股份有限公司。这些成立的子公司为波兰居民企业纳税人，在波兰负有居民企业纳税人义务，需就来源于波兰境内、境外所得依据波兰《企业所得税法》缴纳所得税，纳税人应保持会计记录的真实完整并且独立计算税款。如果纳税人不能提交相关文档，税务机关有权核定其应纳税额。</p> <p>（2）设立分公司或代表处：投资者也可以选择设立分公司在波兰进行商业活动。分公司的法人资格并不独立于母公司，因此分公司的所有活动都是由该授权董事以母公司的名义来实施。在设立分公司时，外国母公司必须指定个人全权代表波兰分公司。此人可以是波兰公民也可以是外国公民，但其必须在波兰有住所。通常母公司须出具授权委托书对受托人的权利和义务进行限定。</p> <p>分公司或者代表处不是波兰企业所得税法上的居民纳税人，但同样应当准备好相关的文档材料，包括与总公司业务往来的会计记录等。其就来源于波兰境内的所得负有纳税义务，在每月或每季度的截止日期之前向当地的税务机关缴纳税款。</p>

	<p>（3）取得与常设机构无关所得：中国居民在波兰未设立机构场所，但有来源于波兰的收入，如租金、特许权使用费等，或者虽设立机构场所但取得的收入与机构场所无关，即该收入不属于在波兰所构成的常设机构的收入，根据波兰《企业所得税法》的规定，中国居民在波兰收入来源地须缴纳预提税，由波兰的居民企业进行代扣代缴。主要包括股息、利息、特许权使用费、其他所得，另外，非居民企业取得的国际运输也要缴纳 10% 的预提税。</p>
其他风险	<p>如果新的投资可以满足定量标准或创造了新的就业机会，则相应的投资者在波兰境内可以享受免税的激励优惠政策。根据目前规定，投资者在 14 个指定的经济特区投资或创造新的就业机会，就可以申请免税。获得免税的条件取决于公司的规模（微型、小型或中型）和给定地区的失业率。该地区失业率越高，对投资支出的要求越低。</p> <p>2019 年 3 月 18 日，波兰表明愿意在与其他欧盟国家协调的情况下引入针对数字经济的税收措施，对于这一动向，中国相关行业投资者应予以关注。</p> <p>中国投资者进入波兰投资应当注意规避各种可能的风险，提前做好项目考察等前期工作。注意适应法律环境的复杂性，在严格遵守波兰法律办事的同时，也要注意遵照欧盟的相关法律法规，注意规避相关法律风险。同时，考虑到波兰的工会运动传统，中资企业应积极与工会沟通，妥善处理员工关注的问题，提前规避可能出现的法律风险。</p>