



Warszawa, dnia 31 maja 2021 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW,
FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ**

SP2.056.1.2021

W odpowiedzi na petycję z dnia 21 kwietnia br., dotyczącą zmiany Konwencji między Rzeczpospolitą Polską a Kanadą w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Ottawie dnia 14 maja 2012 r., zmodyfikowanej przez Konwencję wielostronną implementującą środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszeniu zysku, podpisaną przez Polskę i Kanadę dnia 7 czerwca 2017 r. (dalej: „Konwencja”), w zakresie art. 17 ust. 5 lit (a), uprzejmie informuję, co następuje.

W przedmiotowym wystąpieniu wskazał Pan, że jest pan rezydentem Kanady, który w stanie wojennym był aresztowany i przebywał w zakładzie karnym przez 6 miesięcy za działalność w strukturach Solidarności. Po zwolnieniu z zakładu karnego, przez 5 miesięcy nie mógł Pan znaleźć żadnej pracy. W związku z tym, zaznacza Pan, że z tego powodu otrzymuje teraz niższą emeryturę w Polsce, opodatkowaną w wysokości 15% w Polsce i w Kanadzie (15% z 80% polskiej emerytury).

Odnosząc się do wyjaśnienia zasad opodatkowania dochodów nierezydentów osiągniętych na terytorium Polski, pragnę wskazać, że zakres obowiązku podatkowego osoby fizycznej w Polsce regulują przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.), dalej jako „ustawa” oraz postanowienia właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, której stroną jest Polska.

Zgodnie z art. 3 ust. 2a ustawy, osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Polski (ograniczony obowiązek podatkowy). Powyższy przepis stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska (art. 4a ustawy).

Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy, opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru

podatku. Ustawa nie przewiduje zwolnienia obejmującego emerytury i renty otrzymywane przez działaczy opozycji antykomunistycznej i osoby represjonowane z powodów politycznych.

Zgodnie natomiast z art. 10 ust. 1 pkt 1) ustawy, źródłami przychodów podlegającymi opodatkowaniu w Polsce jest stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, praca nakładcza, emerytura lub renta.

W związku z powyższym, emerytura stanowi przychód podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

Odnosząc się natomiast do umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, ich głównym celem jest podział praw między oba Umawiające się Państwa do opodatkowania danego rodzaju dochodu. Co do zasady, ich postanowienia nie wprowadzają bezpośrednich zwolnień dla danego rodzaju dochodu. Takie zwolnienia unormowane są w prawie wewnętrznym danego państwa.

Zgodnie z art. 17 ust. 1 Konwencji, emerytury i renty kapitałowe, które powstają w Umawiającym się Państwie i są wypłacane osobie mającej miejsce zamieszkania w drugim Umawiającym się Państwie, mogą być opodatkowane w tym drugim Państwie.

Na podstawie ust. 2 niniejszego artykułu emerytury, które powstają w Umawiającym się Państwie i są wypłacane osobie mającej miejsce zamieszkania w drugim Umawiającym się Państwie, mogą być również opodatkowane w Państwie, w którym powstają i zgodnie z prawem tego Państwa. Jednakże, w przypadku emerytur wypłacanych okresowo, podatek w ten sposób ustalony nie może przekroczyć niższej z kwot, wynoszących:

- a) 15 procent kwoty brutto płatności; oraz
- b) kwoty podatku, do której zapłacenia byłby zobowiązany odbiorca płatności, która byłaby należna od łącznej wysokości okresowych płatności emerytalnych otrzymanych przez osobę fizyczną w ciągu roku, gdyby taka osoba fizyczna miała miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie, w którym powstaje płatność.

Zatem, zgodnie z powyższymi przepisami, emerytura z Polski wypłacona osobie mającej miejsce zamieszkania w Kanadzie podlega opodatkowaniu zarówno w Polsce jak i w Kanadzie.

W takim przypadku, rozliczając powyższy dochód w Kanadzie, w celu zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu, należy zastosować metodę unikania podwójnego opodatkowania określoną w art. 21 ust. 2 Konwencji.

Stosownie do art. 17 ust. 2 Konwencji, podatek w Polsce nie może przekroczyć 15% kwoty należności brutto lub stawki odpowiadającej kwocie podatku, do którego zapłaty odbiorca należności byłby zobowiązany za dany rok od całości otrzymanych w danym roku okresowych płatności emerytalnych, w przypadku gdyby odbiorca posiadał miejsce zamieszkania w Polsce, w zależności od tego, która z tych kwot będzie niższa.

Powyższe oznacza więc, że jeśli podatek pobierany jest wg stawki 15% to podatek ten jest niższy niż podatek pobierany w takiej samej sytuacji, gdyby odbiorca emerytury posiadał miejsce zamieszkania w Polsce.

Odnosząc się natomiast do podnoszonego w petycji art. 17 ust. 5 Konwencji, należy wskazać, że nie jest to typowy przepis umowny. Wprowadza on bowiem swego rodzaju zwolnienie, przy czym, co niezwykle istotne, uzależnione od postanowień prawa wewnętrznego.

Mianowicie, zgodnie z obecnym brzmieniem art. 17 ust. 5 lit (a) Konwencji, „renty wojenne i zasiłki (włącznie z rentami i zasiłkami wypłacanymi weteranom wojennym lub wypłacane w konsekwencji szkód lub zranień wojennych), które powstają w Umawiającym się Państwie i są wypłacane osobie mającej miejsce zamieszkania w drugim Umawiającym się Państwie będą zwolnione od opodatkowania w tym drugim Państwie tak długo, jak długo będą zwolnione z opodatkowania, gdyby były otrzymane przez osobę mającą miejsce zamieszkania w pierwszym wymienionym Państwie”.

Powyższy przepis oznacza, że przewidziane jest zwolnienie z opodatkowania określonych rodzajów rent i zasiłków w państwie rezydencji jednakże pod warunkiem, że taki dochód jest jednocześnie zwolniony z opodatkowania w państwie, z którego wypłacane są określone renty i zasiłki.

Powyższe oznacza, że dopiero zwolnienie tego rodzaju rent i zasiłków w prawie wewnętrznym państwa, z którego są one wypłacane (czyli w omawianym przypadku z Polski), skutkować będzie zwolnieniem ich w państwie rezydencji osoby otrzymującej taki dochód (w Kanadzie). Przy czym, w aktualnym stanie prawnym, o czym wyżej wspomniano, polskie prawo podatkowe nie przewiduje zwolnień z opodatkowania emerytur wypłacanych działaczom opozycji antykomunistycznej i osobom represjonowanym z powodów politycznych.

W rezultacie, rozszerzenie art. 17 ust. 5 lit (a) Konwencji o zaproponowany fragment, tj. dodanie działaczy opozycji antykomunistycznej i osób represjonowanych z powodów politycznych, bez jednoczesnego zwolnienia takich dochodów w prawie wewnętrznym Polski, nie będzie skutkować ich zwolnieniem w Kanadzie.

Innymi słowy, zaproponowana zmiana prawa, z uwagi na brak zwolnienia z opodatkowania emerytur wypłacanych działaczom opozycji antykomunistycznej i osobom represjonowanym z powodów politycznych w polskim prawie wewnętrznym, byłaby bezskuteczna.

Z upoważnienia
Ministra Finansów, Funduszy
i Polityki Regionalnej

Filip Majdowski
Zastępca Dyrektora
Departamentu Systemu Podatkowego