



Minister Finansów

Warszawa, 30 sierpnia 2024 roku



Sprawa: Petycja w sprawie zmiany UPO PL-SE

Znak sprawy: DSP2.056.2.2024

Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szanowny Panie,

działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy o petycjach¹, w związku z Pana wystąpieniem z 18 lipca 2024 r., uzupełnionym pismem z 10 czerwca 2024 r., zawierającym postulat podjęcia inicjatywy zmierzającej do wprowadzenia zmian w Konwencji między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Sztokholmie dnia 19.11.2004 r.² poprzez wprowadzenie do tejże zapisu o następującej treści: „do polskiej emerytury i ewentualnego podatku mogą mieć tylko bezwzględne i wyłączne prawo polskie urzędy”, uprzejmie informuję, że nie zasługuje on na uwzględnienie.

¹ Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach, Dz. U. z 2018 r., poz. 870 (dalej: ustawa o petycjach).

² Konwencji między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana w Sztokholmie dnia 19.11.2004 r., Dz. U. z 2006 r. nr 26, poz. 193 (Dalej UPO PL-SE lub Konwencja).

Zakwalifikowanie wystąpienia jako petycji

O tym, czy pismo jest petycją, decyduje treść żądania, a nie jego forma zewnętrzna³. Przedmiotem petycji może być żądanie, w szczególności zmian przepisów prawa, podjęcie rozstrzygnięcia lub innego działania w sprawie dotyczącej podmiotu wnoszącego petycję, życia zbiorowego lub wartości wymagających szczególnej ochrony w imię dobra wspólnego, mieszczących się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji. Uwzględnivszy powyższe uwagi Pana wystąpienie zmierzające do wprowadzenia zmian legislacyjnych zostało zakwalifikowane jako petycja.

Zgłoszony postulat i jego uzasadnienie

Przedmiotem petycji jest postulat wprowadzenia zmian w obowiązującej w stosunkach pomiędzy Polską i Szwecją umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania, poprzez wprowadzenie zapisu o treści „do polskiej emerytury i ewentualnego podatku mogą mieć tylko bezwzględne i wyłączne prawo polskie urzędy” lub innego przepisu na podstawie, którego prawo do opodatkowania emerytury uzyskiwanej z polskiego systemu ubezpieczeń społecznych byłoby przyznane wyłącznie Polsce.

Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym w petycji obecnie obowiązujące przepisy są niekorzystne i bez uzasadnienia obciążają obywatela polskiego lub szwedzkiego z polskim pochodzeniem, mieszkającego w Szwecji, który pracował w Polsce, podlegał opodatkowaniu w Polsce i tamże płacił odpowiednie składki.

Stanowisko wobec propozycji zawartej w petycji

Na wstępie należy stwierdzić, że Ministerstwo Finansów nie pozostaje obojętne wobec zgłaszanych inicjatyw nowelizacji prawa podatkowego. Jednak nie każda z propozycji zgłaszanych przez obywateli może być uwzględniona.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: ustawa o PIT)⁴ określa zakres obowiązku podatkowego w Polsce. Jeżeli osoba fizyczna nie ma na terytorium Polski miejsca zamieszkania, to podlega obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Polski (ograniczony obowiązek podatkowy)⁵. Powyższy przepis stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska⁶.

W przypadku osoby mającej miejsce zamieszkania w Szwecji, która osiąga dochód z Polski, zastosowanie będą miały postanowienia UPO PL-SE. Na gruncie Konwencji zasady opodatkowania dochodu z tytułu emerytury określone zostały w art. 18. Zgodnie z ustępem 1 tego artykułu „emerytury i inne podobne świadczenia otrzymywane w ramach ustawodawstwa dotyczącego ubezpieczeń społecznych oraz renty powstające w Umawiającym się Państwie i wypłacane osobie mającej

³ Art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach.

⁴ Ustawa z dnia o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 z późn. zm.).

⁵ art. 3 ust. 2a ustawy PIT.

⁶ art. 4a ustawy PIT.

miejsce zamieszkania w drugim Umawiającym się Państwie mogą być opodatkowane w pierwszym wymienionym Państwie.”

Postanowienie, że danego rodzaju dochód "może podlegać" opodatkowaniu w jednym z państw (najczęściej w państwie źródła) wskazuje, że państwo źródła ma prawo opodatkować dany dochód, bez względu na to, czy dochód ten podlegać będzie opodatkowaniu w drugim państwie (państwie rezydencji). Przypisanie prawa do opodatkowania nie ma tutaj charakteru wyłączności.

W świetle powyższego stwierdzić zatem należy, iż świadczenia emerytalne otrzymywane przez autora petycji, będącego Szwedzkim rezydentem z Polskiego systemu ubezpieczeń społecznych podlegają opodatkowaniu zarówno w Polsce, jak i w Szwecji.

Jednocześnie jednak, celem zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu tego dochodu w Polsce, należy zastosować określoną w art. 22 ust. 2 lit. a) Konwencji metodę unikania podwójnego opodatkowania. Zgodnie ze wskazanym przepisem „Jeżeli osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Szwecji osiąga dochód, który zgodnie z ustawodawstwem Polski oraz postanowieniami niniejszej Konwencji podlega opodatkowaniu w Polsce, Szwecja - zgodnie z postanowieniami ustawodawstwa Szwecji dotyczącymi zaliczania zagranicznego podatku (jakkolwiek może ono okazjonalnie być modyfikowane bez zmieniania głównych założeń) - zezwoli na odliczenie od podatku należnego od takiego dochodu sumy równej polskiemu podatkowi zapłaconemu od takiego dochodu.”

Zatem, w świetle powyższych przepisów, emerytura z Polski wypłacona osobie mającej miejsce zamieszkania w Szwecji podlega opodatkowaniu zarówno w Polsce jak i w Szwecji, a jednocześnie ten sam dochód nie jest podwójnie opodatkowany.

Kwestia podziału prawa do opodatkowania pomiędzy państwem rezydencji podatnika i państwem źródła dochodu jest problemem powszechnym, który jednak znajduje rozwiązanie w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, które są zawierane w oparciu o międzynarodowe standardy. Konwencja Modelowa OECD stanowi wzorzec dla międzynarodowych umów podatkowych, oferując uznane na świecie rozwiązania dotyczące ustalania kompetencji podatkowych obu państw. Zgodnie z Komentarzem do Konwencji Modelowej OECD „Konflikt [...] może zostać rozwiązany poprzez przypisanie prawa do opodatkowania między umawiającymi się państwami. Takie przypisanie może być dokonane poprzez rezygnację z prawa do opodatkowania przez państwo źródła lub siedziby (S) albo przez państwo, w którym znajduje się zakład (E), lub przez państwo rezydencji (R), albo przez podział prawa do opodatkowania między oba państwa”⁷. Zastosowane w UPO PL-SE rozwiązania pozostają w zgodności z tak wyznaczonym standardem.

⁷ Komentarz do art. 23A i 23B ust. 5, OECD, Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, <https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>

Podkreślenia wymaga, że relacje państw chcących zawrzeć umowę w przedmiocie unikania podwójnego opodatkowania i przeciwdziałania uchylaniu się od opodatkowania opierają się na wypracowanym w trakcie negocjacji kompromisie. Wprowadzenie tak istotnej, jak postulowana, zmiany we wzajemnych stosunkach daleko wykracza poza modyfikację, wypracowanych w drodze polsko-szwedzkich negocjacji, ustaleń, które doprowadziły do zawarcia przedmiotowej Konwencji.

Jednocześnie informujemy, że w razie jakichkolwiek wątpliwości co do stosowania przepisów prawa podatkowego, w tym dotyczących stosowania zwolnień podatkowych, można skontaktować się z infolinią Krajowej Informacji Skarbowej dzwoniąc pod numer telefonu 801 055 055 (dla telefonów stacjonarnych) lub +48 22 330 03 30 (dla telefonów komórkowych i połączeń z zagranicy).

Pytania można również zadawać za pośrednictwem formularza kontaktowego online korzystając z usługi Pytanie e-mail lub usługi Czat z konsultantem. Więcej informacji znajduje się na stronie <http://www.kis.gov.pl/zalatwianie-spraw/udzielanie-informacji>.

Podatnik zainteresowany pisemnym uzyskaniem odpowiedzi w jego indywidualnej sprawie może również wystąpić do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej. Szczegółowe zasady i tryb udzielania pisemnych interpretacji określone zostały w art. 14b i następane ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zm.). Pomocne informacje znajdują się pod adresem <http://www.kis.gov.pl/zalatwianie-spraw/wydawanie-interpretacji>.

Podstawa prawna

1. Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (tj. Dz.U. z 2018 r. poz. 870).
2. Ustawa z dnia o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 z późn. zm.).
3. Konwencja między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana w Sztokholmie dnia 19.11.2004 r. (Dz. U. z 2006 r. nr 26, poz. 193). Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Magdalena Gaszkowska

Zastępca Dyrektora

Departamentu Międzynarodowej Polityki Podatkowej