



Minister Finansów

Warszawa, 29 kwietnia 2024 roku

Sprawa: Petycja w przedmiocie zmiany art. 18 polsko - belgijskiej konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania

Znak sprawy: DSP2.056.1.2024

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

Odpowiedź na petycję

Szanowny Panie,

działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy o petycjach¹, odpowiadając na Pana wystąpienie z 5 grudnia 2023 r., uzupełnione w zakresie żądania petycji 25 marca 2024 r., zawierające postulat zmiany brzmienia art. 18 *Konwencji między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Belgii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania oraz zapobiegania oszustwom podatkowym i uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, podpisanej w Warszawie dnia 20.08.2001 r. (dalej: UPO PL-BE)*² zmienionej przez *Protokół między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Belgii zmieniający Konwencję między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Belgii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania oraz zapobiegania oszustwom podatkowym i uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, podpisaną w Warszawie dnia 20.08.2001 r., podpisany w Luksemburgu dnia 14.04.2014 r.*³, uprzejmie wyjaśniam.

Zakwalifikowanie wystąpienia jako petycji

Sposób kwalifikowania Pańskiego wystąpienia jako zgodny z przepisami ustawy o petycjach. Przedmiotem petycji może być bowiem żądanie dokonania 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 petycji⁴.

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

² Dz. U. z 2004 r. nr 211, poz. 2139.

³ Dz. U. z 2018 r. poz. 1094.

⁴ Art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach

Zgłoszony postulat i jego uzasadnienie

Wnosi Pan o zmianę art. 18 UPO PL-BE polegającą na zastąpieniu aktualnego brzmienia tego przepisu, tj.:

Artykuł 18. Emerytury

„1. Z zastrzeżeniem postanowień artykułu 19 ustęp 2, emerytury, renty i inne podobne świadczenia wypłacane osobie mającej miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie, ze względu na uprzednie zatrudnienie, podlegają opodatkowaniu tylko w tym Państwie.

2. Jednakże, takie emerytury, renty i inne podobne świadczenia wypłacane osobie mającej miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie na podstawie przepisów o ubezpieczeniu społecznym lub zgodnie z jakimkolwiek innym systemem emerytalnym w drugim umawiającym się Państwie, mogą zostać opodatkowane w tym drugim Umawiającym się Państwie, jednak wyłącznie w takim przypadku gdy składki uiszczane na podstawie tych przepisów lub systemu są uznawane przez to drugie Państwo dla celów podatkowych. W takim przypadku, podatek tak ustalony nie może przekroczyć 10% kwoty świadczenia brutto.” - następującym:

„Emerytury, renty (oraz inne świadczenia socjalne) podlegają opodatkowaniu tylko i wyłącznie w tym państwie, w którym zostały wypracowane (państwie, które jest płatnikiem emerytury, renty, świadczenia socjalnego) bez względu na miejsce zamieszkania/rezydencji osoby pobierającej emeryturę/rentę lub inne świadczenie socjalne.”

Zgodnie z Pana postulatem, przepis w proponowanym brzmieniu powinien obowiązywać od 1 stycznia 2019 r., tj. wstecznie. Konieczność wprowadzenia ww. zmian do UPO PL- BE uzasadnia Pan tym, że obowiązujące przepisy są niejasne, stanowią przejaw dyskryminacji a proponowana zmiana ma uczynić zadość zasadom sprawiedliwości.

Stanowisko wobec propozycji zawartej w petycji

Na wstępie należy podkreślić, że Ministerstwo Finansów nie pozostaje obojętne wobec zgłaszanych inicjatyw nowelizacji prawa podatkowego. Jednakże, nie każda ze zgłaszanych przez obywateli inicjatyw może zostać uwzględniona.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), osoby fizyczne, jeżeli mają miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

W myśl art. 3 ust. 1a ww. ustawy, za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się osobę fizyczną, która:

1. posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub
2. przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

Stosownie do art. 3 ust. 2a ww. ustawy, osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy).

Ww. przepisy art. 3 ust. 1, 1a i 2a stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska (art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Co do zasady zatem osoba fizyczna, jeżeli posiada miejsce zamieszkania na terytorium Polski – podlega opodatkowaniu w Polsce od całości osiągniętych dochodów, przy czym należy w przypadku dochodów transgranicznych uwzględnić postanowienia danej umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania – tu: UPO PL-BE.

Celem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania jest określenie uprawnień do opodatkowania dochodów transgranicznych osiągniętych przez rezydentów dwóch umawiających się państw. Umowy te mają na celu nie tylko eliminację podwójnego opodatkowania, ale również zapobieganie sytuacjom, w których dochody pozostawałyby całkowicie nieopodatkowane.

Chociaż treść proponowanych przez Pana zmian w art. 18 UPO PL-BE na to nie wskazuje, to uwzględniając uzasadnienie petycji należy domniemywać, że Pana intencją jest doprowadzenie do zmiany UPO PL-BE i przyznanie prawa do opodatkowania emerytur (i innych podobnych świadczeń) otrzymywanych przez osobę mającą miejsce zamieszkania w jednym Umawiającym się Państwie z drugiego Umawiającego się Państwa - **tylko drugiemu z Państw – tj. państwu źródła.**

Zauważamy że ww. rozwiązanie znajduje zastosowanie w polskiej praktyce traktatowej⁵. Jednak w większości umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska, opodatkowanie emerytur i rent oraz innych podobnych świadczeń pochodzących z zagranicy ma miejsce wyłącznie w państwie zamieszkania beneficjenta. W tym przypadku nie znajdzie zastosowania metoda unikania podwójnego opodatkowania. Niektóre umowy przewidują opodatkowanie emerytury zarówno w kraju miejsca zamieszkania, jak i w kraju miejsca wypłaty świadczenia (rozliczenie podatku następuje z uwzględnieniem właściwej metody unikania podwójnego opodatkowania). Ponadto w niektórych umowach zawarte są indywidualne rozwiązania, wynikające z przyjętego w danym kraju systemu zaopatrzenia emerytalnego i rentowego. Kwestię opodatkowania dochodów uzyskanych za granicą należy zatem każdorazowo rozpatrywać na gruncie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, gdyż każda umowa ma swój indywidualny kontekst negocjacyjny. Postanowienia każdej z UPO, w tym UPO PL-BE są wynikiem kompromisu osiągniętego w negocjacjach pomiędzy Stronami. Zauważamy, że podstawy zawarcia przedmiotowego kompromisu leżącego u podstaw UPO PL-BE są nadal aktualne. W szczególności ów kompromis respektuje zasadę równowagi uprawnień przysługujących obydwu stronom przedmiotowej UPO.

Wskazujemy, że przyjęte w art. 18 UPO PL-BE rozwiązanie jest oparte o Konwencję Modelową OECD⁶, która stanowi powszechnie akceptowany wzorzec w projektowaniu międzynarodowych umów podatkowych, gwarantując ich przejrzystość, sprawiedliwość oraz niedyskryminacyjny charakter.

Niezależnie od powyższego należy ponownie podkreślić, że w sytuacji przyznania prawa do opodatkowania danego dochodu – w analizowanym przypadku emerytur i innych podobnych świadczeń - obu umawiającym się państwom, ekonomicznemu podwójnemu opodatkowaniu zapobiega przepis dotyczący metody unikania

⁵ Zob. art. 18 ust. 2 Umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, podpisana w Berlinie dnia 14.05.2003 r. (Dz. U. z 2005 r. nr 12, poz. 90).

⁶ Zob. uwagi do art. 18 (pkt 8-18) Komentarza do Modelowej Konwencji OECD.

(<https://www.oecd.org/tax/treaties/oecd-model-tax-convention-available-products.htm>)

podwójnego opodatkowania – tu art. 23 UPO PL-BE.

Mając powyższe na uwadze, należy uznać, że petycja nie zasługuje na uwzględnienie.

Z wyrazami szacunku
Z upoważnienia Ministra Finansów
Beata Rogowska-Rajda
Dyrektor
Departamentu Polityki Podatkowej