

## OPINIE

## EUROPEJSKI KOMITET EKONOMICZNO-SPOŁECZNY

571. SESJA PLENARNA EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO –  
W PEŁNI FIZYCZNA SESJA PLENARNA, 13.7.2022–14.7.2022

**Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego „Opodatkowanie telepracowników  
transgranicznych i ich pracodawców”**

(opinia z inicjatywy własnej)

(2022/C 443/02)

Sprawozdawca: **Krister ANDERSSON**

Decyzja Zgromadzenia Plenarnego	20.1.2022
Podstawa prawna	Art. 52 ust. 2 regulaminu wewnętrznego Opinia z inicjatywy własnej
Sekcja odpowiedzialna	Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej
Data przyjęcia przez sekcję	01.7.2022
Data przyjęcia na sesji plenarnej	13.7.2022
Sesja plenarna nr	571
Wynik głosowania (za/przeciw/wstrzymało się)	195/0/2

### 1. Wnioski i zalecenia

1.1. Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny (EKES) dostrzega szczególne wyzwania, które dla dzisiejszych międzynarodowych systemów podatkowych stanowi rozwój telepracy transgranicznej. Dotyczy to zwłaszcza opodatkowania wynagrodzeń oraz zysków przedsiębiorstw.

1.2. EKES zgadza się z Komisją Europejską (KE), że pracownik wykonujący telepracę z zagranicy może znaleźć się w sytuacji, w której jego dochody będą podlegały podwójnemu opodatkowaniu, co może prowadzić do długotrwałych i kosztownych sporów między pracownikami a organami podatkowymi państw członkowskich. W zależności od sposobu opodatkowania dochodów z zagranicy w danym kraju pracownik może być również zobowiązany do złożenia dwóch odrębnych deklaracji podatkowych, być może w różnym czasie, ze względu na różnice w terminach składania deklaracji podatkowych w poszczególnych państwach członkowskich. Obciążenia związane z przestrzeganiem przepisów stanowią przeszkodę dla skutecznego jednolitego rynku. Państwa członkowskie powinny zwrócić należytą uwagę na przeszkody przy podpisywaniu dwustronnych umów podatkowych.

1.3. Jeśli chodzi o opodatkowanie zysków przedsiębiorstw, telepracownicy międzynarodowi mogą w sposób niezamierzony ustanowić stały zakład dla przedsiębiorstwa w kraju innym niż jego własny. W przypadku ustanowienia stałego zakładu w innym kraju przedsiębiorstwo byłoby zmuszone do dokonania odpowiedniego podziału swoich dochodów między dwie lokalizacje, a tym samym podlegałoby różnym obowiązkom w zakresie składania deklaracji podatkowych i zobowiązaniom podatkowym.

1.4. EKES z zadowoleniem przyjmuje tymczasowe środki podatkowe zastosowane przez państwa członkowskie w szczytowym okresie pandemii oraz wytyczne wydane przez OECD w czasie pandemii. Środki te pozwoliły pracownikom wykonującym telepracę z zagranicy i pracodawcom prowadzącym działalność transgraniczną na kontynuowanie działalności oraz uniknięcie podwójnego opodatkowania, dzięki czemu przedsiębiorstwa mogły nadal wspierać gospodarkę i pracowników UE w tym trudnym okresie.

1.5. EKES podkreśla, jak ważne jest dalsze aktualizowanie systemów podatkowych, tak by odpowiadały one potrzebom dzisiejszego środowiska pracy. Międzynarodowe ramy opodatkowania osób prawnych zostały niedawno zreformowane dzięki porozumieniu w sprawie otwartych ram OECD/G-20 w zakresie BEPS bazujących na dwóch filarach. Jeżeli pracownicy będą coraz częściej podejmować zatrudnienie w formie telepracy, może również zaistnieć potrzeba dokonania przeglądu międzynarodowych przepisów podatkowych dotyczących osób fizycznych. W szczególności należy zapewnić przepisy, których łatwo jest przestrzegać.

1.6. EKES uważa, że kwestią kluczową jest, by przepisy podatkowe dotyczące telepracy transgranicznej gwarantowały brak podwójnego opodatkowania lub niezamierzonego nieopodatkowania zarówno dla pracowników, jak i dla pracodawców. Aby przedsiębiorstwa niezależnie od wielkości mogły oferować możliwość telepracy, ważne jest wyeliminowanie lub przynajmniej zminimalizowanie wszelkich obowiązków administracyjnych związanych z opodatkowaniem telepracowników transgranicznych.

1.7. EKES uznaje, że państwa mają prawo decydować o tym, czy i w jakiej wysokości powinny nakładać podatki w wymiarze krajowym; uważa jednak, że najlepiej byłoby, gdyby zasady opodatkowania telepracy transgranicznej zostały uzgodnione na szczeblu globalnym. Biorąc jednak pod uwagę mobilność wewnątrzunijną wynikającą ze swobody przemieszczania się w ramach jednolitego rynku, przed wypracowaniem globalnego rozwiązania warto zająć się tą kwestią na poziomie UE. Chociaż możliwe są różne podejścia, istotne jest, aby osiągnąć wysoki stopień koordynacji w UE.

1.8. EKES podkreśla, że przepisy powinny być łatwe w stosowaniu zarówno dla pracowników, jak i dla pracodawców. Możliwym rozwiązaniem byłoby uzgodnienie przez państwa członkowskie, że pracownik będzie podlegał opodatkowaniu tylko wtedy, gdy liczba dni roboczych w danym kraju przekroczy 96 dni w roku kalendarzowym. EKES zauważa, że w pracach podatkowych OECD/IF wykorzystano instrument wielostronny jako narzędzie ułatwiające terminowe wdrożenie nowych przepisów podatkowych.

1.9. EKES zachęca Komisję Europejską do rozważenia, czy możliwe byłoby wprowadzenie punktu kompleksowej obsługi, tak jak w przypadku podatku VAT. Wymagałoby to od pracodawcy zgłaszania w przypadku telepracowników transgranicznych liczby dni, które przepracowali oni w kraju zamieszkania oraz w kraju, w którym znajduje się siedziba pracodawcy. Na podstawie takich informacji organy podatkowe mogłyby ocenić, w którym kraju dochód podlegałby opodatkowaniu, lub jaka jego część podlegałaby opodatkowaniu w poszczególnych krajach.

1.10. System punktów kompleksowej obsługi dla telepracowników transgranicznych może stanowić pierwszy krok w kierunku stworzenia infrastruktury umożliwiającej pracownikom i pracodawcom zmniejszenie liczby sporów podatkowych między państwami członkowskimi, a jednocześnie zapewniającej prawidłowe naliczanie podatków bez konieczności składania przez poszczególne osoby deklaracji podatkowych w wielu krajach.

## 2. Kontekst

2.1. Pandemia COVID-19 zmieniła życie pracowników i funkcjonowanie przedsiębiorstw w bezprecedensowy sposób. Jedną z najważniejszych tendencji w czasie pandemii COVID-19, której towarzyszyły ograniczenia związane z podróżą i narzucone przez rządy limity liczby pracowników obecnych w biurach w celu ograniczenia przenoszenia wirusa COVID-19, był rozwój telepracy<sup>(1)</sup>. Przedsiębiorstwa i pracownicy dołożyli znacznych starań, aby przestawić swoją codzienną działalność na tryb cyfrowy (np. narzędzia umożliwiające spotkania online), to zaś ułatwiło pracownikom pracę z domu. W ten sposób przedsiębiorstwa będą mogły nadal dostarczać klientom (niezbędne) towary i usługi, a tym samym wspierać gospodarkę UE, zatrudnienie, handel i wzrost gospodarczy.

<sup>(1)</sup> Uznając znaczenie umów o pracę, składek na ubezpieczenie społeczne, uprawnień emerytalnych, kwestii zdrowia i bezpieczeństwa (fizycznego i psychicznego), wpływu na organizację rynku pracy, konkurencyjność itp., w niniejszej opinii skoncentrowano się na bezpośrednim opodatkowaniu pracowników i pracodawców w sytuacji, gdy pracownik jest zatrudniony w przedsiębiorstwie w jednym kraju i przez ograniczoną część czasu pracy wykonuje pracę z zagranicy, korzystając z narzędzi telepracy. Niniejsza opinia nie dotyczy pracowników delegowanych, pracowników przygranicznych, o których mowa w umowach dwustronnych, ani osób samozatrudnionych prowadzących sprzedaż transgraniczną.

2.2. Dzięki skróceniu czasu dojazdów do pracy telepraca zapewnia większą elastyczność, która może zmniejszyć stres pracownika i dzięki której pracownik może osiągnąć lepszą równowagę między życiem zawodowym a prywatnym<sup>(2)</sup>. Ponadto rozwój telepracy może przyczynić się do realizacji unijnego celu, jakim jest osiągnięcie neutralności pod względem emisji dwutlenku węgla. Ponieważ znaczna część emisji w UE pochodzi z transportu, rozwój telepracy mógłby doprowadzić do zmniejszenia emisji dwutlenku węgla i zatorów komunikacyjnych<sup>(3)</sup>. Przejście na telepracę prawdopodobnie spowoduje zmniejszenie zapotrzebowania na powierzchnię biurową, a tym samym obniżenie kosztów związanych z emisją gazów cieplarnianych w budynkach biurowych (np. kosztów ogrzewania i chłodzenia).

2.3. W miarę jak nadchodzi era „po pandemii COVID-19”, a wskaźniki wyszczerpienia w całej UE są wysokie, chociaż oczekuje się, że część pracowników wróci do swoich biur, mało prawdopodobne jest, aby tendencja wzrostowa telepracy została całkowicie odwrócona. W badaniu Eurofound z marca 2021 r. 46 % pracowników w UE wyraziło chęć kontynuowania pracy z domu po zakończeniu pandemii „codziennie” lub „kilka razy w tygodniu”<sup>(4)</sup>. W rezultacie oczekuje się, że telepraca stanie się częścią naszej kultury pracy.

2.4. Rozwój telepracy transgranicznej stanowi wyzwanie dla dzisiejszych systemów podatkowych. Chociaż praca transgraniczna nie jest nowym zjawiskiem, zdolność pracownika do telepracy z miejsca zamieszkania w innym państwie rodzi problemy w związku z międzynarodowymi przepisami podatkowymi, w szczególności jeżeli pracownik przez znaczną część dni roboczych pracuje w kraju zamieszkania lub w państwie trzecim, a nie w zwykłym miejscu prowadzenia działalności. Dotyczy to zwłaszcza opodatkowania wynagrodzeń, jak i opodatkowania zysków przedsiębiorstw. Takie przypadki mogą mieć miejsce szczególnie w pewnych newralgicznych regionach, które geograficznie znajdują się blisko innych państw członkowskich, ale wzrost wykorzystania i rozwój narzędzi telekonferencyjnych prawdopodobnie przyczyni się do zwiększenia liczby takich przypadków na szerszą skalę.

2.5. Jeśli chodzi o opodatkowanie wynagrodzeń, pracownicy mający miejsce zamieszkania w jednym państwie członkowskim (jurysdykcja miejsca zamieszkania), ale pracujący dla przedsiębiorstwa mającego siedzibę w innym (jurysdykcja państwa źródła), mogą podlegać podwójnemu opodatkowaniu, co oznacza, że ich dochód jest opodatkowany w obu jurysdykcjach. Aby uniknąć takiego scenariusza, państwa zawarły dwustronne umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, oparte zazwyczaj na Modelowej konwencji w sprawie podatku od dochodu i majątku (modelowa konwencja OECD). W modelowej konwencji OECD ustanowiono ogólną zasadę, zgodnie z którą dochód z pracy powinien być opodatkowany tylko w jurysdykcji miejsca zamieszkania. Jeśli jednak praca jest wykonywana w innym kraju (tj. w państwie źródła), państwo źródła może opodatkować dochód przypisany do dni przepracowanych w tym państwie, pod warunkiem że pracownik przebywa w państwie źródła co najmniej 183 dni w roku lub wynagrodzenie jest wypłacane przez pracodawcę w państwie źródła lub wynagrodzenie opłaca stały zakład pracodawcy w państwie źródła.

2.6. Zgodnie z modelową konwencją OECD pracownik mający miejsce zamieszkania w kraju innym niż kraj, w którym zwykle pracuje, już od pierwszego dnia pracy będzie podlegał podziałowi praw do opodatkowania dochodów z pracy między jurysdykcję miejsca zamieszkania i jurysdykcję państwa źródła na zasadzie proporcjonalności.

2.7. Aby uniknąć bezpośredniego podziału dochodu w przypadku pracy transgranicznej, a także ponieważ modelowa konwencja OECD jest wzorem, którego państwa członkowskie nie mają obowiązku stosować, niektóre kraje wprowadziły inne zasady takie jak struktury *de minimis*. W takim przypadku dochód pracownika jest opodatkowany wyłącznie w kraju zamieszkania, pod warunkiem że pracownik nie przekroczy określonej liczby dni, w których nie jest obecny w zwykłym miejscu prowadzenia działalności<sup>(5)</sup>.

2.8. Ze względu na środki wprowadzone podczas pandemii, takie jak wdrożenie surowych wymogów dotyczących kwarantanny i ograniczenie podróży transgranicznych, wielu pracowników, zwłaszcza pracowników przygranicznych, było zmuszonych do wykonywania telepracy w kraju zamieszkania, a nie w kraju, w którym zwykle pracują. Z powodu pandemii COVID-19 wiele państw członkowskich wprowadziło środki tymczasowe, aby uniknąć utraty przez jurysdykcje państw źródła całego prawa do opodatkowania. Państwa członkowskie uzgodniły „protokoły ustaleń”, na mocy których wszystkie dni przepracowane zdalnie byłyby uznawane za działalność w państwie członkowskim, w którym pracownicy zwykle pracują. Dotyczyłyby to wyłącznie pracowników znajdujących się w wyjątkowej sytuacji związanej z pandemią COVID-19, a nie pracowników transgranicznych, którzy pracowali już zdalnie przed pandemią. Te tymczasowe środki

(2) The impact of teleworking and digital work on workers and society [Wpływ telepracy i pracy cyfrowej na pracowników i społeczeństwo].

(3) The impact of teleworking and digital work on workers and society [Wpływ telepracy i pracy cyfrowej na pracowników i społeczeństwo].

(4) Eurofound, „Labour market change: Teleworkability and the COVID-19 crisis: a new digital divide?” [Zmiany na rynku pracy – możliwość wykonywania telepracy a kryzys związany z COVID-19: nowa przepaść cyfrowa?], dokument roboczy WPEF20020.

(5) Struktury te obejmują telepracę, jak również szkolenia i misje.

zasadniczo nie zostały przedłużone po dniu 30 czerwca 2022 r. i kraje powrócą do ogólnych struktur bazujących na modelowej konwencji OECD lub struktur *de minimis*. Podobnie, OECD wydała również wytyczne dotyczące opodatkowania dochodów „pracowników pozostawionych samym sobie” (pracowników, którzy utknęli w jurysdykcji państwa źródła na długi okres z powodu ograniczeń związanych z podróżą z powodu pandemii COVID-19, zasad kwarantanny itp.)<sup>(6)</sup>.

2.9. Zdaniem KE<sup>(7)</sup> pracownik wykonujący telepracę z zagranicy może znaleźć się w sytuacji, w której jego dochody będą podlegały podwójnemu opodatkowaniu, co może prowadzić do (długotrwałych i kosztownych) sporów między pracownikami a państwami członkowskimi. W zależności od sposobu opodatkowania dochodów z zagranicy w danym kraju pracownik może być również zobowiązany do złożenia dwóch odrębnych deklaracji podatkowych, być może w różnym czasie, ze względu na różnice w terminach składania deklaracji podatkowych między państwami członkowskimi. Ponadto mogą pojawić się komplikacje w sytuacji, gdy niektóre obciążenia podatkowe niezbędne do uzyskania dochodu będą musiały być odpowiednio podzielone między dwa państwa członkowskie. Pracownik wykonujący telepracę z zagranicy może również stracić możliwość korzystania ze świadczeń lub ulg podatkowych.

2.10. Podatnicy niebędący rezydentami uzyskujący dochody z co najmniej dwóch państw członkowskich, tacy jak pracownicy mobilni, pracownicy sezonowi, sportowcy, artyści, emeryci i renciści, zasadniczo nie kwalifikują się do uwzględnienia sytuacji osobistej i rodzinnej na takich samych zasadach jak w przypadku podatników będących rezydentami. Zgodnie z wyrokiem w sprawie Schumacker<sup>(8)</sup> państwa członkowskie muszą przyznać takie korzyści podatkowe nierezydentom, jeżeli podatnicy uzyskują „całość lub prawie całość” swoich dochodów w tym państwie członkowskim. Niektóre państwa członkowskie stosują próg 90 % całkowitego dochodu, który ma zostać uzyskany w tym państwie członkowskim w celu przyznania takich korzyści podatkowych. Może to stanowić przeszkodę dla swobodnego przepływu, ponieważ każdy dochód przekraczający 10 % całkowitego dochodu w innych państwach członkowskich spowoduje przynajmniej częściową utratę takich korzyści podatkowych, ponieważ próg wymagany dla ich pełnego przyznania nie zostanie już osiągnięty. Państwa członkowskie powinny zezwolić na uwzględnienie sytuacji osobistej i rodzinnej, jeżeli nierezydenci uzyskują 75 % dochodu podatnika w państwie źródła.

2.11. Obciążenia związane z przestrzeganiem przepisów stanowią przeszkodę dla skutecznego jednolitego rynku. Państwa członkowskie powinny zwrócić należytą uwagę na przeszkody przy podpisywaniu dwustronnych umów podatkowych.

2.12. Jeśli chodzi o opodatkowanie zysków przedsiębiorstw, telepracownicy międzynarodowi mogą w sposób niezamierzony ustanowić stały zakład dla przedsiębiorstwa w kraju innym niż jego własny. W przypadku ustanowienia stałego zakładu w innym kraju przedsiębiorstwo byłoby zmuszone do dokonania odpowiedniego podziału swoich dochodów między dwie lokalizacje, a tym samym podlegałoby różnym obowiązkom w zakresie składania deklaracji podatkowych i zobowiązaniom podatkowym.

2.13. Wiele przedsiębiorstw, w szczególności MŚP nieposiadające struktury międzynarodowej, może nie być świadomych, że posiadanie pracowników wykonujących pracę z innego kraju może nadać im funkcje i status, a tym samym spowodować, że będą podlegać podziałowi zysków i wymogom przestrzegania przepisów dotyczących ustalania cen transferowych oraz wymogom sprawozdawczym. MŚP mogą nie mieć działu podatkowego ani dostępu do doradców, a ponoszone przez nie koszty przestrzegania przepisów już teraz są bardzo wysokie. Jak wynika z badania przeprowadzonego przez Komisję Europejską, szacuje się, że przedsiębiorstwa w UE i Zjednoczonym Królestwie wydają rocznie łącznie około 204 mld EUR na wypełnianie obowiązków związanych z podatkiem od osób prawnych, VAT, podatkami i składkami od wynagrodzeń, podatkami od nieruchomości oraz podatkami lokalnymi. Przeciętne przedsiębiorstwo ponosi roczne koszty związane z przestrzeganiem przepisów prawa podatkowego w wysokości 1,9 % swojego obrotu<sup>(9)</sup>. Ewentualny dalszy wzrost może zagrozić rentowności przedsiębiorstwa.

2.14. W związku z obawami wynikającymi z możliwego tworzenia stałych zakładów w wyniku telepracy transgranicznej OECD wydała wytyczne w tym zakresie<sup>(10)</sup> w kwietniu 2020 r. i marcu 2021 r. OECD uznała, że „wyjątkowa i tymczasowa zmiana” miejsca, w którym pracują pracownicy, „nie powinna powodować tworzenia nowych stałych zakładów dla pracodawców”<sup>(11)</sup>. Ogólnie OECD stwierdziła, że „nawet jeśli część działalności przedsiębiorstwa może być prowadzona w miejscu takim jak dom danej osoby, nie powinno to prowadzić do wniosku, że miejsce to

<sup>(6)</sup> „Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic” [Zaktualizowane wytyczne dotyczące konwencji podatkowych i skutków pandemii COVID-19], OECD.

<sup>(7)</sup> „Tax in an Increasingly Mobile Working Environment: Challenges and Opportunities”, [Podatki w coraz bardziej mobilnym środowisku pracy: wyzwania i szanse], grupa ekspertów Komisji „Platforma na rzecz dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych”.

<sup>(8)</sup> Zob. wyrok Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z dnia 14 lutego 1995 r. w sprawie C-279/93 *Schumacker*.

<sup>(9)</sup> „Tax compliance costs for SMEs: An update and a complement: final report” [Koszty przestrzegania przepisów prawa podatkowego przez MŚP – aktualizacja i uzupełnienie: sprawozdanie końcowe], 2022.

<sup>(10)</sup> „Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic” [„Zaktualizowane wytyczne dotyczące umów podatkowych i skutków pandemii COVID-19”, „OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis” [Analiza Sekretariatu OECD dotycząca umów podatkowych i skutków kryzysu związanego z COVID-19].

<sup>(11)</sup> „OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis” [Analiza Sekretariatu OECD dotycząca umów podatkowych i skutków kryzysu związanego z COVID-19].

pozostaje w dyspozycji przedsiębiorstwa tylko dlatego, że korzysta z niego osoba fizyczna (np. pracownik), która pracuje dla przedsiębiorstwa”, argumentując, że w przypadku pracownika zmuszonego do pracy z domu z powodu pandemii COVID-19 i środków ochrony zdrowia publicznego „nie ma wystarczającego stopnia stałości lub ciągłości”, aby uznać jego dom za stały zakład pracodawcy.

2.15. OECD podkreśliła wprawdzie wyjątkowy charakter pandemii COVID-19, jednak zauważyła, że jeśli pracownicy nadal pracują z domu po zakończeniu pandemii COVID-19 i zapewniają w ten sposób pewien stopień „stałości lub ciągłości”, to „niekoniecznie skutkuje to [...] utworzeniem stałego zakładu przedsiębiorstwa”. Według OECD takie sytuacje wymagałyby szczegółowego zbadania konkretnych faktów i okoliczności. W przypadku osób zajmujących stanowiska decyzyjne organy podatkowe często kwestionowały możliwość utworzenia stałego zakładu.

### 3. Uwagi ogólne

3.1. EKES z wielkim zadowoleniem przyjmuje starania podejmowane przez przedsiębiorstwa i pracowników w czasie pandemii COVID-19, pozwalające na kontynuowanie działalności dzięki wykorzystaniu narzędzi cyfrowych. Bezprecedensowe okoliczności spowodowane wybuchem pandemii COVID-19 i wprowadzone w związku z nią środki ochrony zdrowia publicznego zmusiły przedsiębiorstwa i pracowników do dostosowania środowiska pracy w celu kontynuowania działalności gospodarczej oraz dostarczania towarów i usług, a tym samym wspierania gospodarki UE, zatrudnienia i wzrostu gospodarczego.

3.2. Ponieważ postęp w dziedzinie internetowych narzędzi pracy (np. oprogramowanie do prowadzenia spotkań online) pozwoli niektórym pracownikom w coraz większym stopniu wykonywać pracę z domu z większą lub taką samą wydajnością, EKES spodziewa się, że w UE wzrośnie liczba telepracowników (transgranicznych). Pracodawcy muszą dostosować obowiązujące przepisy do nowej rzeczywistości.

3.3. Choć możliwości telepracy mogą się różnić w zależności od sektora i stanowiska pracy, EKES uważa, że należy z zadowoleniem przyjmować telepracę i w miarę możliwości wspierać jej rozwój. Oprócz większej elastyczności dla pracowników może to również przynieść korzyści dla szerszego programu UE dotyczącego Zielonego Ładu – mniej osób będzie dojeżdżało do pracy, co spowoduje ograniczenie emisji z transportu i zmniejszenie zanieczyszczenia powietrza. EKES dostrzega szczególne znaczenie tego tematu z punktu widzenia celów UE i swobody przepływu pracowników na jednolitym rynku.

3.4. EKES dostrzega szczególne wyzwania, jakie dla międzynarodowego systemu podatkowego stanowi rozwój telepracy transgranicznej. Komitet zwraca uwagę na przeszkody, jakie pracownicy zgłaszali w sytuacjach pracy transgranicznej jeszcze przed pandemią<sup>(12)</sup>. EKES z zadowoleniem przyjmuje tymczasowe środki podatkowe zastosowane przez państwa członkowskie w szczytowym okresie pandemii oraz wytyczne wydane przez OECD w czasie pandemii. Środki te pozwoliły pracownikom wykonującym telepracę z zagranicy i pracodawcom prowadzącym działalność transgraniczną na kontynuowanie działalności oraz uniknięcie podwójnego opodatkowania, dzięki czemu przedsiębiorstwa mogły nadal wspierać gospodarkę i pracowników UE w tym trudnym okresie.

3.5. EKES podkreśla jednak, jak ważne jest dalsze aktualizowanie systemów podatkowych, tak by odpowiadały one potrzebom dzisiejszego środowiska pracy. W szczególności istotne jest, aby przeszkody podatkowe nie zniechęcały do zatrudniania pracowników spoza swej jurysdykcji pracodawców, którzy wprowadzają rozwiązania w zakresie telepracy. Podobnie przepisy podatkowe nie powinny stanowić przeszkody dla pracowników ubiegających się o pracę w sytuacjach transgranicznych.

---

<sup>(12)</sup> Zob. komunikat Komisji „Eliminowanie transgranicznych przeszkód podatkowych dla obywateli Unii” (COM(2010) 769 final), s. 4: „Obywatele Unii, którzy wyjeżdżają za granicę w celu podjęcia czasowej lub stałej pracy lub przekraczają codziennie granice w drodze do pracy, skarżą się przede wszystkim na trudności w uzyskaniu od zagranicznych organów podatkowych kwoty wolnej od podatku, ulg podatkowych i odliczeń. Często skarżą się również na wyższe stawki podatku progresywnego stosowane wobec nierezydentów oraz opodatkowanie wyższymi stawkami podatku dochodów z zagranicy. Równie poczesne miejsce zajmują problemy związane z podwójnym opodatkowaniem wynikające z kolizji rezydencji podatkowych, ograniczonej wysokości możliwej do odliczenia kwoty przysługującej na podstawie dwustronnych umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, a nawet, w pewnych przypadkach, z braku takich umów”.

3.6. EKES uważa, że kwestią kluczową jest, by przepisy podatkowe dotyczące telepracy transgranicznej gwarantowały brak podwójnego opodatkowania lub niezamierzonego nieopodatkowania zarówno dla pracowników, jak i dla pracodawców. Aby przedsiębiorstwa niezależnie od wielkości mogły oferować możliwość telepracy, ważne jest wyeliminowanie lub przynajmniej zminimalizowanie wszelkich obowiązków administracyjnych związanych z opodatkowaniem telepracowników transgranicznych<sup>(13)</sup>.

3.7. Międzynarodowe ramy opodatkowania osób prawnych zostały niedawno zreformowane dzięki porozumieniu w sprawie otwartych ram OECD/G-20 w zakresie BEPS bazujących na dwóch filarach. Jeżeli pracownicy będą coraz częściej podejmować zatrudnienie w formie telepracy, może również zaistnieć potrzeba dokonania przeglądu międzynarodowych przepisów podatkowych dotyczących osób fizycznych. W szczególności należy zapewnić przepisy, których łatwo jest przestrzegać.

3.8. EKES z zadowoleniem przyjmuje rozmowy na ten temat rozpoczęte przez Komisję Europejską w celu zaktualizowania systemów podatkowych, tak aby odzwierciedlały one dzisiejsze środowisko pracy oparte na zwiększonym udziale telepracy, zarówno z państwami członkowskimi, jak i z zainteresowanymi stronami w ramach Platformy na rzecz dobrego zarządzania w kwestiach podatkowych. EKES odsyła do wcześniejszych dyskusji na ten temat, które przeprowadzono w ramach komunikatu „Eliminowanie transgranicznych przeszkód podatkowych dla obywateli Unii” oraz sprawozdania grupy ekspertów KE zatytułowanego „Sposoby pokonywania transgranicznych przeszkód podatkowych napotykanym przez osoby fizyczne w UE”<sup>(14)</sup>.

#### 4. Uwagi szczegółowe

4.1. Komitet uznaje, że państwa mają prawo decydować o tym, czy i w jakiej wysokości powinny nakładać podatki w wymiarze krajowym; uważa jednak, że najlepiej byłoby, gdyby zasady opodatkowania telepracy transgranicznej zostały uzgodnione na szczeblu globalnym. Biorąc jednak pod uwagę mobilność wewnątrzunijną wynikającą ze swobody przemieszczania się w ramach jednolitego rynku, przed wypracowaniem globalnego rozwiązania warto zająć się tą kwestią na poziomie UE. Chociaż możliwe są różne podejścia, istotne jest, aby osiągnąć wysoki stopień koordynacji między państwami członkowskimi UE oraz, w miarę możliwości, z państwami trzecimi (Zjednoczone Królestwo, Szwajcaria, ...).

4.2. Przepisy powinny być łatwe w stosowaniu zarówno dla pracowników, jak i dla pracodawców. Możliwym rozwiązaniem byłoby uzgodnienie przez państwa członkowskie, że pracownik będzie podlegał opodatkowaniu tylko wtedy, gdy liczba dni roboczych w danym kraju przekroczy 96 dni w roku kalendarzowym. EKES zauważa, że w pracach podatkowych OECD/IF wykorzystano instrument wielostronny jako narzędzie ułatwiające terminowe wdrożenie nowych przepisów podatkowych.

4.3. Wydaje się, że uzasadnione byłoby wprowadzenie ambitnych przepisów umożliwiających telepracę transgraniczną. Gdyby zastosowano zasadę 183 dni, pracownicy zyskaliby większą elastyczność, a osiągnięcie celów środowiskowych byłoby bardziej prawdopodobne. Wraz ze wzrostem liczby dni wzrasta również potrzeba wprowadzenia pewnego rodzaju ujednoliconego systemu sprawozdawczości, a także może być konieczne ustanowienie pewnego rodzaju mechanizmu wyrównawczego służącego do przekazywania dochodów podatkowych między krajami<sup>(15)</sup>.

<sup>(13)</sup> Pracownicy, którzy po zakończeniu pandemii zamieszkają na stałe w innym państwie UE niż to, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa, i będą pracować zdalnie, zmierzają się z wieloma kwestiami: który system zabezpieczenia społecznego będzie miał zastosowanie; do którego organu podatkowego pracodawca będzie musiał odprowadzać podatki od ich dochodów; czy pracodawca będzie mógł nadal stosować podatek u źródła; czy stosunek pracy będzie musiał być zarejestrowany we właściwych urzędach pracy w nowym kraju zamieszkania pracownika; jakie przepisy prawa pracy powinny mieć zastosowanie do stosunku pracy itp.

<sup>(14)</sup> „Ways to tackle cross-border tax obstacles facing individuals within the EU” [Sposoby radzenia sobie z transgranicznymi przeszkodami podatkowymi, z którymi borykają się osoby fizyczne w UE].

<sup>(15)</sup> System wyrównawczy opracowany na potrzeby międzynarodowego opodatkowania osób prawnych polega na przypisaniu części zysku wysoce rentownych przedsiębiorstw do kraju sprzedaży (kwota A w filarze 1). Ważne jest, aby wszelkie systemy wyrównawcze między państwami z tytułu telepracy transgranicznej były jak najprostsze. Kluczowymi parametrami do rozważenia powinny być liczba dni i uzyskany dochód.

4.4. EKES wzywa Komisję Europejską do rozważenia, czy możliwe byłoby wprowadzenie punktu kompleksowej obsługi, tak jak w przypadku podatku VAT <sup>(16)</sup>. Wymagałoby to od pracodawcy zgłaszania w przypadku telepracowników transgranicznych liczby dni, które telepracownicy przepracowali w kraju zamieszkania i w kraju, w którym znajduje się siedziba pracodawcy. Na podstawie takich informacji organy podatkowe mogłyby ocenić, w którym kraju dochód podlegałby opodatkowaniu lub jaka część dochodu podlegałaby opodatkowaniu w poszczególnych krajach. Takie zalecenie zostało poparte przez grupę ekspertów Komisji Europejskiej w sprawozdaniu zatytułowanym „Sposoby pokonywania transgranicznych przeszkód podatkowych napotykanych przez osoby fizyczne w UE” <sup>(17)</sup>. System wyrównawczy w zakresie dochodów podatkowych między państwami mógłby być powiązany z informacjami zgłaszanymi w punkcie kompleksowej obsługi. Podatnik powinien mieć do czynienia tylko z jedną administracją podatkową.

4.5. Pracodawca zazwyczaj musi potrącać podatki od wynagrodzeń pracowników. Ponadto składki na ubezpieczenie społeczne w publicznych systemach emerytalnych oraz inne świadczenia socjalne dla pracowników są często płacone oddzielnie, ale są uzależnione od dochodów pracownika <sup>(18)</sup>. Takie składki mogłyby być płacone przez pracodawcę za pracownika w taki sposób, aby punkt kompleksowej obsługi przydzielał środki do odpowiedniego kraju odbiorcy, co znacznie zmniejszyłoby obciążenia administracyjne. Taki system wymagałby ścisłej współpracy między organami podatkowymi oraz wiązałby się z koniecznością składania wniosków drogą elektroniczną.

4.6. EKES wielokrotnie wzywał do ściślejszej współpracy między organami podatkowymi państw członkowskich. Taka współpraca ułatwiłaby życie zwykłym obywatelom i przedsiębiorstwom oraz zwiększyłaby możliwości skutecznego zwalczania oszustw i uchylania się od opodatkowania. Aby skutecznie przeciwdziałać uchylaniu się od opodatkowania, należy przede wszystkim ułatwić przestrzeganie przepisów.

4.7. System pojedynczych punktów kontaktowych dla telepracowników transgranicznych może stanowić pierwszy krok w kierunku stworzenia infrastruktury umożliwiającej pracownikom i pracodawcom zmniejszenie liczby sporów podatkowych między państwami członkowskimi, a jednocześnie zapewniającej prawidłowe naliczanie podatków bez konieczności składania przez poszczególne osoby deklaracji podatkowych w wielu krajach.

Bruksela dnia 13 lipca 2022 r.

Christa SCHWENG  
Przewodnicząca  
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego

<sup>(16)</sup> UE wprowadziła punkt kompleksowej obsługi VAT (MOSS) w celu zmniejszenia obciążeń dla przedsiębiorstw sprzedających towary konsumentom w innych państwach członkowskich UE. Punkty kompleksowej obsługi umożliwiają przedsiębiorcom składanie jednej deklaracji VAT, w której deklarują sprzedaż w wielu państwach członkowskich UE, bez konieczności rejestrowania się do celów VAT w każdym kraju.

<sup>(17)</sup> „Ways to tackle cross-border tax obstacles facing individuals within the EU” [Sposoby radzenia sobie z transgranicznymi przeszkodami podatkowymi, z którymi borykają się osoby fizyczne w UE].

<sup>(18)</sup> EKES uznaje potrzebę zajęcia się również wpływem na świadczenia, takie jak emerytury itp., jeżeli składki na ubezpieczenie społeczne są podzielone między poszczególne kraje. Może to być przedmiotem przyszłych prac EKES-u.