



C/2024/2479

23.4.2024

**Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego „Opodatkowanie telepracowników transgranicznych na całym świecie i wpływ na UE”**

(opinia z inicjatywy własnej)

(C/2024/2479)

Sprawozdawca: **Krister ANDERSSON**

Decyzja Zgromadzenia Plenarnego	25.1.2023
Podstawa prawna	Art. 52 ust. 2 regulaminu wewnętrznego
Sekcja odpowiedzialna	Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej
Data przyjęcia przez sekcję	2.2.2024
Data przyjęcia na sesji plenarnej	14.2.2024
Sesja plenarna nr	585
Wynik głosowania (za/przeciw/wstrzymało się)	202/2/4

## 1. Wnioski i zalecenia

1.1. W ostatnim dziesięcioleciu procesy globalizacji i cyfryzacji przyniosły nowe możliwości pracy zdalnej. Pandemia COVID-19 doprowadziła do bezprecedensowych zmian w życiu pracowników i w funkcjonowaniu firm, przyczyniając się do gwałtownego wzrostu popularności telepracy.

1.2. Dzięki nowym technologiom można wykonywać dokładnie tę samą pracę bez fizycznej obecności w miejscu pracy. Oznacza to również, że znacznie więcej osób jest w stanie pracować zdalnie poza granicami swojego kraju, a liczba telepracowników transgranicznych znacząco wzrosła.

1.3. Obowiązujące przepisy regulują zarówno kwestie opodatkowania osób prawnych, jak i zatrudnienia. Od wielu dziesięcioleci OECD dąży do przyjęcia powszechnie uznanych międzynarodowych zasad podatkowych ujętych w *Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku*. Te zasady i porozumienia znalazły następnie zastosowanie w państwach członkowskich UE i stały się podstawą zasad zawartych w *Modelowej konwencji Narodów Zjednoczonych w sprawie unikania podwójnego opodatkowania*.

1.4. W czasie pandemii Sekretariat OECD wydał wytyczne przewidujące, że pracownik transgraniczny, który nie może dotrzeć do kraju pracodawcy, powinien podlegać opodatkowaniu w kraju pracodawcy, nawet jeśli wykonuje pracę zdalnie. Liczba dni dozwolonych na taką pracę zdalną jest często ograniczona do około 20 w ciągu roku. W opinii „Opodatkowanie telepracowników transgranicznych i ich pracodawców”<sup>(1)</sup> Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny (EKES) zalecił zwiększenie tego limitu do dwóch dni w tygodniu, czyli 96 dni w roku, bez konsekwencji podatkowych.

1.5. Krótko mówiąc, zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami przyjęta zasada prawa do opodatkowania zakłada, że kraj, w którym wykonuje się pracę, ma prawo do opodatkowania dochodu z tytułu zatrudnienia. Jeśli, korzystając ze środków elektronicznych, pracę można obecnie wykonywać zdalnie, to możliwym do przyjęcia rozwiązaniem może być prawo do opodatkowania przysługujące, co do zasady, krajowi siedziby pracodawcy. Niemniej telepracownik nie powinien doświadczać dyskryminującego traktowania pod względem podatkowym w porównaniu z pracownikami transgranicznymi, którzy wykonują pracę w kraju pracodawcy.

<sup>(1)</sup> Dz.U. C 443 z 22.11.2022, s. 15.

1.6. Inną możliwością jest opodatkowanie pracownika w jego kraju zamieszkania na takich samych zasadach, na jakich opodatkowane są osoby samozatrudnione. Przeciwno takiemu systemowi przemawia jednak fakt, że skoro praca jest nadal wykonywana na rzecz pracodawcy w kraju B, prawo do opodatkowania dochodu pracownika powinno pozostać w kraju B, tj. w kraju pracodawcy. Koszty płac podlegają bowiem odliczeniu przy obliczaniu podatku od osób prawnych należnego w kraju B<sup>(2)</sup>.

1.7. EKES stoi zatem na stanowisku, że najlepszym rozwiązaniem jest opodatkowanie dochodu pracownika w kraju siedziby pracodawcy jako dochodu z płac. Taki system byłby ułatwieniem dla pracowników i mógłby stanowić atrakcyjne rozwiązanie dla pracodawców. Aby zrekompensować utratę dochodów w kraju zamieszkania pracownika, potrzebny byłby prawdopodobnie mechanizm podziału dochodów.

1.8. Komitet proponuje, aby organy podatkowe dzieliły dochód między państwa na podstawie danych dotyczących rzeczywistej obecności poszczególnych pracowników w danych państwach (zgłaszanych przez pracodawcę organowi podatkowemu w kraju siedziby, tym samym działającemu jako punkt kompleksowej obsługi) lub na podstawie zagregowanego klucza o charakterze makroekonomicznym.

## 2. Uwagi ogólne

2.1. W ciągu ostatniego dziesięciolecia procesy globalizacji i cyfryzacji przyniosły nowe możliwości pracy zdalnej. Pandemia COVID-19 doprowadziła do bezprecedensowych zmian w funkcjonowaniu zarówno pracowników, jak i firm, a także przyczyniła się do gwałtownego wzrostu popularności telepracy.

2.2. W czasie pandemii przedsiębiorstwa i pracownicy podjęli znaczące starania w celu cyfryzacji swoich codziennych obowiązków (np. korzystając z narzędzi do spotkań online), co przyspieszyło trwający już proces transformacji cyfrowej, prowadząc do powstania nowej sytuacji na rynku pracy. Zaobserwowane zmiany dotyczyły zarówno sektora prywatnego, jak i publicznego<sup>(3)</sup>.

2.3. Dzięki nowym technologiom można wykonywać dokładnie tę samą pracę bez potrzeby fizycznej obecności w miejscu pracy. Oznacza to również, że znacznie więcej osób może pracować zdalnie poza granicami swojego kraju, a liczba telepracowników transgranicznych znacząco wzrosła. Z obecnych szacunków wynika, że około 22 % pracowników w UE korzysta obecnie z różnych form telepracy<sup>(4)</sup>.

2.4. Okazało się, że praca zdalna jest wydajna zarówno z punktu widzenia pracowników, jak i pracodawców<sup>(5)</sup>. Z tego względu możliwość pracy poza biurem przez kilka dni w tygodniu, a nawet na stałe, jest obecnie powszechnie przyjętą i szybko rozwijającą się praktyką.

2.5. Być może w ciągu kilku lat setki milionów ludzi na całym świecie będą pracować zdalnie, przy czym wielu z nich będzie pracować transgranicznie ze swoich krajów ojczystych, a nawet z niektórych państw trzecich (tzw. cyfrowi nomadowie).

---

<sup>(2)</sup> Zgodnie z obecnymi zasadami honoraria konsultantów dla osoby samozatrudnionej są również odliczane przy obliczaniu dochodu przedsiębiorstwa podlegającego opodatkowaniu w kraju B, nawet jeśli stanowią one dochód podlegający opodatkowaniu w kraju A.

<sup>(3)</sup> Badanie Eurofound, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, s. 55. „W czasie pandemii w sektorach usług publicznych i administracji, edukacji, opieki zdrowotnej i pomocy społecznej odnotowano znaczny wzrost liczby porozumień sektorowych w sprawie telepracy. Większość z nich zawiera postanowienia dotyczące formalnej procedury wprowadzenia telepracy, a także dostępu do niej”.

<sup>(4)</sup> Badanie Eurofound, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, s. 55. „W 2008 r. mniej niż 8 % pracowników wykonywało «czasem» lub «zwykle» pracę z domu. Ten odsetek stopniowo wzrastał na przestrzeni lat, dochodząc do 11 % w 2019 r., tuż przed kryzysem. Po wybuchu pandemii częstotliwość telepracy gwałtownie zwiększyła się do 19 % w 2020 r., a następnie do 22 % w 2021 r. Ten wzrost odnotowano głównie wśród pracowników «zwykle» pracujących z domu”.

<sup>(5)</sup> Badanie Eurofound, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, s. 2. „Pracownicy, a także w pewnym stopniu pracodawcy, preferują hybrydowy model telepracy (częściowa telepraca lub telepraca w niepełnym wymiarze godzin). Badania dowiodły, że praca hybrydowa pozwala zaoszczędzić czas na dojazdy do biura, poprawia równowagę między życiem zawodowym a prywatnym, zmniejsza poczucie izolacji i zapewnia bardziej efektywne gospodarowanie czasem”.

2.6. Wprowadzenie rozwiązań ułatwiających pracę zdalną nie tylko poprawiło jakość życia i równowagę między życiem zawodowym a prywatnym milionów pracowników<sup>(6)</sup>, lecz może także przyczynić się do zmniejszenia wpływu na środowisko milionów osób dojeżdżających do miejsc pracy zgodnie z celami Unii Europejskiej. Dlatego też ta tendencja prawdopodobnie utrzyma się i w przyszłości będzie się dalej rozwijać.

2.7. Istnieje zatem wiele pozytywnych aspektów pracy zdalnej. Niemniej rosnąca liczba osób pracujących zdalnie stanowi również poważne wyzwanie z perspektywy podatkowej. Należy zaktualizować przepisy podatkowe, tak aby uwzględnić sposób wykonywania pracy w obecnym środowisku pracy, oraz sposób, w jaki może być ona wykonywana w przyszłości. Ważne jest także, aby mieć na uwadze, że z decyzją o wyborze lokalizacji danej osoby wiąże się prawo do korzystania z wydatków publicznych, pokrywanych głównie z podatków. Opodatkowanie i posiadanie reprezentacji w kształtowaniu polityki to powszechnie przyjęte zasady, których należy przestrzegać.

2.8. Kwestia opodatkowania telepracy transgranicznej będzie prawdopodobnie wymagać przeglądu zarówno dwustronnych, jak i wielostronnych porozumień. Zaktualizowano niedawno porozumienie między Szwajcarią a Francją w odniesieniu do pracowników przygranicznych z kantonu Genewy (Szwajcaria) mieszkających we Francji. Zgodnie z tym porozumieniem telepraca transgraniczna nieprzekraczająca 40 % całkowitego czasu pracy pozostanie bez wpływu na sytuację podatkową pracowników. Pracownicy przygraniczni mieszkający we Francji i pracujący w Genewie będą nadal zatem podlegać obowiązkowi podatkowemu w Genewie w formie podatków od płacy potrącanych u źródła. Aby zrekompensować utratę dochodów we Francji, umowa przewiduje mechanizm podziału dochodów, zgodnie z którym Genewa wypłaci Francji rekompensatę w wysokości 3,5 % dochodów podatkowych.

2.9. Na wysłuchaniu publicznym EKES-u pt. „Opodatkowanie telepracowników transgranicznych – możliwe rozwiązania” w Tallinie dnia 4 lipca 2023 r. przedstawiono wielostronne porozumienie, które jest obecnie przedmiotem dyskusji w Radzie Nordyckiej. Opisano w nim sposób, w jaki główny pracodawca składa jedno nordyckie rozliczenie podatkowe dla nordyckiego mieszkańca pracującego w trzech krajach nordyckich, a także przedstawiono w nim mechanizm podziału dochodów między tymi krajami<sup>(7)</sup>.

2.10. Wypracowanie rozwiązań specyficznych dla poszczególnych państw, które to rozwiązania umożliwią zdalną, transgraniczną telepracę, jest oczywiście korzystne, ale należałoby zawrzeć umowy oparte na ogólnie przyjętych zasadach. W przeciwnym razie może powstać skomplikowany zbiór międzynarodowych przepisów i ich zastosowań, który doprowadzi do fragmentacji.

2.11. Od wielu dziesięcioleci OECD dąży do przyjęcia powszechnie uznanych międzynarodowych zasad podatkowych ujętych w *Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku*. Te zasady i porozumienia znalazły następnie zastosowanie w państwach członkowskich Unii Europejskiej i stały się podstawą zasad zawartych w *Modelowej konwencji Narodów Zjednoczonych w sprawie unikania podwójnego opodatkowania*.

2.12. Obowiązujące przepisy regulują zarówno kwestie opodatkowania osób prawnych, jak i zatrudnienia. Jeśli chodzi o opodatkowanie zysków przedsiębiorstw, telepracownicy międzynarodowi mogą w sposób niezamierzony ustanowić stałą zakład dla przedsiębiorstwa w kraju innym niż jego własny. W przypadku ustanowienia stałego zakładu w innym kraju przedsiębiorstwo byłoby zmuszone nie tylko do rozważenia sposobu opodatkowania dochodu z tytułu zatrudnienia związanego z transgraniczną telepracą, lecz również 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. W odniesieniu do opodatkowania pracownika art. 15 *modelowych konwencji OECD i ONZ*<sup>(8)</sup> precyzuje, czy pensje, płace i inne formy wynagrodzenia podlegają opodatkowaniu w kraju, w którym wykonywana jest praca, czy w innym umawiającym się państwie. Jeżeli jednak pracownik przebywa w innym państwie krócej niż 183 dni w okresie dwunastu miesięcy, a pracodawca nie posiada stałego zakładu w państwie, w którym wykonywana jest praca, to wówczas państwo pracodawcy zachowuje prawo do opodatkowania dochodu pracownika. W modelowych konwencjach zawarto specjalne zasady nie tylko odnośnie do pracowników, lecz również do dyrektorów, artystów estradowych, sportowców i studentów<sup>(9)</sup>.

<sup>(6)</sup> Badanie Eurofound, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, s. 55.

<sup>(7)</sup> Wysłuchanie publiczne EKES-u pt. „Taxation of cross-border teleworkers – possible-solutions”.

<sup>(8)</sup> OECD, *Artykuły Modelowej konwencji w sprawie podatku od dochodu i majątku oraz komentarze do artykułów tej konwencji*.

<sup>(9)</sup> OECD, *Modelowa konwencja w sprawie podatku od dochodu i majątku*, art. 16, 17 i 20.

2.14. W przypadku gdy umawiające się państwo ma prawo do opodatkowania wynagrodzenia pracownika, często nakłada na pracodawcę obowiązek poboru podatków/opłat od płac/wynagrodzeń.

2.15. W czasie pandemii Sekretariat OECD wydał wytyczne przewidujące, że pracownik transgraniczny, który nie może dotrzeć do kraju pracodawcy, powinien podlegać opodatkowaniu w kraju pracodawcy, nawet jeśli wykonuje pracę zdalnie. Liczba dni dozwolonych na taką pracę zdalną jest często ograniczona do około 20 w ciągu roku. W opinii „Opodatkowanie telepracowników transgranicznych i ich pracodawców”<sup>(10)</sup> EKES zalecił zwiększenie tego limitu do dwóch dni w tygodniu, czyli 96 dni w roku, bez konsekwencji podatkowych.

2.16. W opinii tej Komitet zwrócił również uwagę na ryzyko podwójnego opodatkowania pracowników wykonujących telepracę poza granicami swojego kraju, zachęcając Komisję do rozważenia możliwości wprowadzenia „punktu kompleksowej obsługi”, który funkcjonowałby podobnie jak w przypadku podatku VAT. Niniejsza opinia ma na celu doprecyzowanie podejścia EKES-u do omawianej kwestii, wnosząc dodatkowy wkład w toczącą się debatę.

2.17. Istotne znaczenie dla telepracy transgranicznej ma też kwestia składek na ubezpieczenie społeczne. Mimo że składki mogą być powiązane z dochodem, niniejsza opinia nie odnosi się do kwestii zabezpieczenia społecznego ani przepisów dotyczących rynku pracy.

### 3. Uwagi szczegółowe

3.1. Krótko mówiąc, zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami przyjęta zasada prawa do opodatkowania zakłada, że kraj, w którym wykonuje się pracę, ma prawo do opodatkowania dochodu z tytułu zatrudnienia. Jeśli, korzystając ze środków elektronicznych, pracę można obecnie wykonywać zdalnie, to możliwym do przyjęcia rozwiązaniem może być prawo do opodatkowania przysługujące, co do zasady, krajowi siedziby pracodawcy. Niemniej telepracownik nie powinien doświadczać dyskryminującego traktowania pod względem podatkowym w porównaniu z pracownikami transgranicznymi.

3.2. Rozważmy uproszczony przykład: pracownik przez pięć dni w tygodniu dojeżdża z kraju A do biura i siedziby pracodawcy w kraju B. Zgodnie z obecnymi przepisami dochód z płacy jest opodatkowany w kraju B. Jeśli osoba ta przestała dojeżdżać do pracy, ale pracuje ze swojego domu w kraju A, podlega opodatkowaniu w kraju A. Praca, którą wykonuje dla pracodawcy w kraju B, nie uległa jednak zmianie, ale prawo do opodatkowania tego dochodu przenosi się z kraju B do kraju A. Wynika to wyłącznie z rozwoju technologicznego i zmieniającego się charakteru rynku pracy.

3.3. Można jednak zauważyć, że jeśli pracownik świadczy usługi jako samozatrudniony konsultant pracodawcy, a jego miejscem zamieszkania jest kraj A, przy czym wykonuje on swoje obowiązki zdalnie, to miejsce opodatkowania nie ulega zmianie w stosunku do stanu obecnego. Kraj A, w którym zarejestrowana jest firma konsultanta, ma prawo do nakładania podatków. Wystąpi zatem ścisła zależność między uzyskanym dochodem, podatkami i korzystaniem z usług publicznych. Jedną z możliwości byłoby opodatkowanie pracowników w taki sam sposób jak w przypadku osób samozatrudnionych i nałożenie podatków w kraju A.

3.4. Niemniej przeciwko opodatkowaniu pracowników na takich samych zasadach jak osób samozatrudnionych przemawia też fakt, że skoro praca jest nadal wykonywana na rzecz pracodawcy w kraju B, prawo do opodatkowania dochodu pracownika powinno pozostać w kraju B, tj. w kraju pracodawcy. Koszty płac podlegają przecież odliczeniu przy obliczaniu podatku od osób prawnych w kraju B<sup>(11)</sup>. Tego rodzaju zmiana prawa do opodatkowania w stosunku do obecnej sytuacji pociągałaby za sobą szereg konsekwencji.

3.5. Niemniej istnieje jedna ważna kwestia, którą należy się zająć, jeśli opodatkowanie ma pozostać w kraju B. W takim systemie kraj A nie otrzyma żadnych wpływów z podatku dochodowego od płac od takiej osoby fizycznej w celu sfinansowania usług publicznych, z których ona korzysta, chyba że przewidziano pewien podział dochodów. Ewentualna utrata dochodów podatkowych przez dany kraj zależy od przepływu netto pracowników transgranicznych. W zakresie, w jakim liczba telepracowników transgranicznych i ich koszty wynagrodzeń sumują się do tej samej liczby, kraje A i B będą w tej samej sytuacji pod względem dochodów netto niezależnie od tego, w którym kraju dochód podlega opodatkowaniu. Takie podejście może jednak nie mieć zastosowania, jeśli kraje różnią się pod względem wielkości i atrakcyjności dla pracodawców i pracowników. Klimat biznesowy i poziom wypłacanych wynagrodzeń stanowią zawsze ważny czynnik wpływający na dochody podatkowe.

<sup>(10)</sup> Dz.U. C 443 z 22.11.2022, s. 15

<sup>(11)</sup> Zgodnie z obecnymi zasadami honoraria konsultantów dla osoby samozatrudnionej są również odliczane przy obliczaniu dochodu przedsiębiorstwa podlegającego opodatkowaniu w kraju B, nawet jeśli stanowią one dochód podlegający opodatkowaniu w kraju A.

3.6. W przypadku pracowników obciążenie podatkowe może się różnić w zależności od tego, czy są opodatkowani od swoich płac w kraju A czy B. Jeśli stawki podatkowe są podobne w obu krajach, efekt będzie prawdopodobnie niewielki. Biorąc jednak pod uwagę przepisy podatkowe obowiązujące w danym kraju, może to mieć wpływ na prawo do odliczenia kosztów od rachunku podatkowego, takich jak koszty kredytu hipotecznego. W takim przypadku aby móc skorzystać z odliczenia, konieczne może być osiągnięcie dochodu podlegającego opodatkowaniu <sup>(12)</sup>.

3.7. W zglobalizowanym i cyfrowym świecie pracownicy mogą swobodniej wybierać kraj zamieszkania, niezależnie od tego, w którym państwie znajduje się ich pracodawca. Mobilność utrudnia organom podatkowym ustalenie kraju rezydencji podatkowej <sup>(13)</sup>. Prawdopodobnie łatwiej jest zlokalizować siedzibę spółki, dla której wykonywana jest praca, niż miejsce pobytu poszczególnych jej pracowników <sup>(14)</sup>.

3.8. Platformy są często wykorzystywane do pozyskiwania klientów. Platforma często nie pełni funkcji pracodawcy, a więc lokalizacja osoby wykonującej pracę decyduje o tym, w którym kraju należy opodatkować dochód, niezależnie od tego, gdzie platforma jest zarejestrowana. Należy dokonać właściwego rozróżnienia między platformami a cyfrowymi nomadami. Cyfrowi nomadowie mogą wykonywać pracę na terenie wielu krajów w ciągu roku. Zachętą dla nich mogą być specjalne wizy wydawane przez poszczególne kraje lub inne ukierunkowane korzystne traktowanie pod względem podatkowym, co prowadzi do powstania między nimi konkurencji podatkowej.

3.9. Poszczególne kraje mogą zdecydować się na podział dochodów podatkowych, a zatem uznać, że kraj zamieszkania zapewnia usługi takie jak szkolnictwo publiczne, opieka zdrowotna itp. Taki mechanizm podziału dochodów można stworzyć na kilka sposobów. Organy podatkowe mogą dzielić dochód między państwa na podstawie danych dotyczących rzeczywistej obecności poszczególnych pracowników w danych państwach (zgłaszanych przez pracodawcę organowi podatkowemu w kraju siedziby, tym samym działającemu jako punkt kompleksowej obsługi) lub na podstawie zagregowanego klucza o charakterze makroekonomicznym.

3.10. Kraje będą nadal angażować się w konkurencję podatkową. Wybierając miejsce zamieszkania i pracy, cyfrowi nomadowie będą brać pod uwagę system podatkowy. Ze względu na to, że mniejsza potrzeba fizycznego przemieszczania się rodziny znacznie ogranicza trudności w znalezieniu pracy zarobkowej, opodatkowanie pracy prawdopodobnie nabierze jeszcze większego znaczenia.

3.11. Dotychczasowa debata prowadzona na forach międzynarodowych koncentrowała się w dużej mierze na lokalizacji i opodatkowaniu przedsiębiorstw, mimo że dochody z tytułu podatku od osób prawnych stanowią zazwyczaj zaledwie kilka punktów procentowych PKB. Dochody podatkowe z dochodów z pracy, w tym podatki pośrednie takie jak VAT, są często około 20 razy wyższe niż dochody z podatków od osób prawnych. Wysokie podatki od osób prawnych przyczyniają się do ograniczenia inwestycji przedsiębiorstw i zahamowania tworzenia nowych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej, a tym samym do zmniejszenia dochodów podatkowych z dochodów z pracy, ale wpływ zmieniającego się rynku pracy z możliwościami pracy zdalnej stanie się znacznie bardziej widoczny w nadchodzących latach.

3.12. Nowa technologia pozwala wysoko wykwalifikowanym pracownikom z krajów rozwijających się (i w krajach rozwiniętych) pozostać w miejscu zamieszkania, jednocześnie podejmując pracę dla międzynarodowej spółki lub organizacji w kraju bardziej rozwiniętym. Takie osoby będą następnie płacić podatki konsumpcyjne i podatki od nieruchomości w kraju rozwijającym się. Opodatkowanie dochodów z pracy może wzrosnąć, jeśli do celów podatkowych pracownicy będą uznawani za osoby samozatrudnione. Jeśli podatki byłyby pobierane w kraju pracodawcy, oznaczałoby to, że dochody pozostaną niezmiennione w porównaniu z obecnymi, ponieważ jedyną różnicą byłaby fizyczna obecność pracownika. O ile w przeszłości fizyczna mobilność była konieczna do uzyskania dochodu, o tyle obecnie sytuacja uległa zmianie. W przypadku wprowadzenia dodatkowo podziału dochodów kraj zamieszkania prawdopodobnie osiągnie zysk netto pod względem dochodów podatkowych.

3.13. Rozwiązanie polegające na uznaniu dochodu pracownika za równoważny z dochodem osób samozatrudnionych może być stosunkowo łatwe do wprowadzenia <sup>(15)</sup>, lecz preferowanym podejściem jest opodatkowanie dochodu pracownika jako dochodu z płacy w kraju siedziby pracodawcy. Taki system byłby ułatwieniem dla pracowników i mógłby być również atrakcyjnym rozwiązaniem dla pracodawców. Aby zrekompensować utratę dochodów w kraju zamieszkania pracownika, potrzebny byłby prawdopodobnie mechanizm podziału dochodów.

<sup>(12)</sup> Nadal można stosować standardową ulgę podatkową.

<sup>(13)</sup> Podobna sytuacja ma miejsce w przypadku przenoszenia wartości niematerialnych i prawnych w sektorze przedsiębiorstw, co skłoniło do podjęcia szeregu prac na szczeblu międzynarodowym w zakresie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS). Zaprezentowano porozumienie w sprawie kwoty A w filarze 1 otwartych ram w zakresie BEPS oraz OECD z udziałem w zyskach.

<sup>(14)</sup> Argumentem przemawiającym za wprowadzeniem podatku od osób prawnych zamiast opodatkowania udziałowców i pracowników była możliwość łatwiejszego monitorowania przedsiębiorstw i pobierania podatków na tym szczeblu.

<sup>(15)</sup> Prawdopodobnie konieczna byłaby zmiana wymogów, które podmiot musi spełnić, aby mógł zostać uznany za przedsiębiorstwo (takich jak motywacja do osiągnięcia zysków, trwałość i posiadanie więcej niż jednego klienta itp.).



3.14. Opracowanie systemu opodatkowania wynagrodzeń pracowników w kraju siedziby pracodawcy mogłoby przyjąć różne formy. Jedną z nich może być wprowadzenie alternatywnych postanowień modelowych w komentarzu do modelowej konwencji OECD w celu wykorzystania ich przez kraje w negocjacjach dwustronnych. Takie rozwiązanie ułatwiłoby stworzenie bardziej jednolitego systemu przepisów.

Bruksela, dnia 14 lutego 2024 r.

*Przewodniczący*  
*Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego*  
Oliver RÖPKE

---