

Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarta pomiędzy Niemcami a Polską, podobnie jak Konwencja Modelowa i inne polskie umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, przewiduje odstępstwo od zasady opodatkowania dochodów z pracy najemnej w państwie wykonywania tej pracy. Wyjątek ten definiuje się jako tzw. klauzula 183 dni.

Klauzula 183 dni dotyczy w szczególności krótkotrwałego wykonywania pracy w drugim państwie, jeśli jednocześnie spełnione zostaną inne warunki wymienione w art. 15 ust. 2 umowy pomiędzy Niemcami a Polską. I tak, mimo czasowego wykonywania pracy w drugim państwie, dochody z pracy najemnej, które uzyskuje osoba mająca miejsce zamieszkania w jednym z państw, będą opodatkowane wyłącznie w państwie miejsca zamieszkania tej osoby, o ile łącznie zostaną spełnione trzy warunki.

Pierwszy warunek, że odbiorca wynagrodzenia przebywa w drugim państwie przez okres lub okresy nie przekraczające łącznie 183 dni podczas dwunastomiesięcznego okresu, rozpoczynającego się lub kończącego w danym roku podatkowym.

Drugi warunek, że wynagrodzenie jest wypłacane przez pracodawcę, który nie ma miejsca zamieszkania lub siedziby w drugim państwie.

Trzeci warunek, że wynagrodzenie nie jest pokrywane przez zakład lub stałą placówkę, którą pracodawca posiada w drugim państwie (artykuł 5 umowy niemiecko-polskiej).

Podstawa prawna:

Umowa z 14 maja 2003 r. w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku pomiędzy Polską a Niemcami (Dz.U. z 2005 r. Nr 12, poz. 90).

## **Rozliczenie dochodów polskich i niemieckich**

Znaczna część osób pracujących w Niemczech osiąga także dochody w Polsce. W momencie złożenia w Niemczech rocznej deklaracji podatkowej z dochodów osiągniętych właśnie w Niemczech, należy ujawnić także dochody uzyskane w Polsce. W tym celu polski Urząd Skarbowy wystawi podatnikowi na podstawie polskiego Numeru Identyfikacji Podatkowej (NIP) stosowne zaświadczenie o uzyskanych w Polsce. Te sumuje się w niemieckim rozliczeniu wraz z dochodami osiągniętymi w Niemczech.

Osoby pracujące w Niemczech i podlegające tam pod nieograniczony obowiązek podatkowy (pobyt powyżej 183 dni w roku), a mające także dochody w Polsce, które to są opodatkowywane polskim podatkiem dochodowym, mogą po spełnieniu pewnych przesłanek naliczyć je na poczet niemieckiego podatku dochodowego. W ten sposób uniknie się podwójnego opodatkowania dochodów zagranicznych (w tym przypadku polskich) w Niemczech i zagranicą (w tym przypadku w Polsce).

Naliczenie podatku ogranicza się jednak do tzw. maksymalnej kwoty naliczanej. Taką maksymalną kwotę uzyskuje się na podstawie obliczenia:

niemiecki podatek dochodowy, którego kwotę ustala się na podstawie dochodu do opodatkowania wraz z zagranicznymi (polskimi) dochodami, dzieli się w stosunku zagranicznych (polskich) dochodów do sumy dochodów.

W wyniku tego przede wszystkim prywatne wydatki podatnika związane z prowadzeniem życia na terenie Niemiec można zakwalifikować do grupy nadzwyczajnych obciążeń. Częściowo przypadają one nawet na zagraniczne (polskie) dochody i poprzez to zmniejszają wielkość do naliczenia.

Jak do kwestii podwójnego opodatkowania oraz kwalifikacji nadzwyczajnych obciążeń podchodzą niemieckie władze skarbowe ?

Prywatne wydatki na poczet tzw. nadzwyczajnych obciążeń należy rozpatrywać w zależności od kraju zamieszkania, a nie w zależności od kraju, w którym to uzyskano dochody.

Podstawa prawna: Orzecznictwo Federalnego Trybunału Finansowego.

## **Delegowanie polskich pracowników do Niemiec**

Delegowanie pracowników do pracy w Niemczech jest tematem, który sprawia wiele kłopotów polskim firmom wykonującym zlecenia na podstawie umowy o dzieło. Polskie przedsiębiorstwo podpisuje z niemieckim przedsiębiorstwem umowę, w której zobowiązuje się do wykonania ściśle określonego dzieła. W tym przypadku należałoby się odwołać do zapisu artykułu 15 umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, który to wprowadza regulację 183 dni. Teoretycznie polski pracownik powinien opodatkowywać dochody w Polsce, jeżeli owa granica 183 dni nie została przekroczona w roku kalendarzowym. Ale praktyka dowodzi, że niemieckie Urzędy Skarbowe naciskają na polskie firmy działające w Niemczech i chcą za wszelką cenę, aby podatek od wynagrodzenia uzyskiwanego w Niemczech był płacony faktycznie do niemieckiej skarbówki.

O ile uda się uniknąć odprowadzania w Niemczech ubezpieczenia społecznego pracowników,

co gwarantuje rozporządzenie 883 z roku 2004, to w przypadku podatku od wynagrodzenia pracowniczego (*Lohnsteuer*) należy jednak wyjść z założenia, że pracownik delegowany do pracy w Niemczech musi właśnie tam opodatkować swoje dochody.

Problem w tym, że polskie firmy delegujące swoich pracowników do Niemiec albo zakładają, że wystarczy odprowadzić podatek od dochodu pracownika w Polsce, albo też znają realia niemieckie, ale wcale nie kwapią się z odprowadzeniem podatku - aż do momentu kontroli ze strony niemieckich władz skarbowych, które wydają masowo decyzje o zapłaceniu zaległego podatku dochodowego od wynagrodzeń delegowanych do Niemiec pracowników.

Najczęściej sprawa niezapłaconego podatku wychodzi na jaw rok później. Czyli jeżeli w roku 2012 pojawią się jakieś zaległości podatkowe, to najprawdopodobniejszy scenariusz zakłada, że dopiero w 2013 roku Urząd Skarbowy w Niemczech upomni się o należne pieniądze + oczywiście należne odsetki. Z tym, że często polskiej firmy już w Niemczech nie ma i niemieckie władze skarbowe nie mają od kogo ściągnąć podatku. Wtedy pozostają im tylko pracownicy i to właśnie od nich niemieckie Urzędy Skarbowe chcą otrzymać zaległy podatek (*który faktycznie powinien już dawno za pracownika odprowadzić pracodawca*). W efekcie końcowym pracownik "staje pod ścianą" i musi zapłacić brakujący podatek.

Sytuacja jest dla pracownika niebezpieczna. Pracodawca obiecuje mu za pracę w Niemczech odpowiednie wynagrodzenie, ale po roku okazuje się, że część otrzymanego wynagrodzenia (np. 20%) należy zwrócić w postaci podatku. Z takim wydatkiem nie liczy się żaden pracownik chętny do pracy w Niemczech, gdyż po odjęciu od zarobionych pieniędzy 20% wyjazd do pracy w Niemczech wcale nie jest już taki opłacalny.