

Procedury rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w sprawach indywidualnych (MAP i DRM)

Informacje dotyczące procedury rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w sprawach indywidualnych

 16.04.2024

I. Procedura wzajemnego porozumiewania się prowadzona na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (Mutual Agreement Procedure – MAP)

Informacje ogólne o MAP

Zawierane przez Polskę umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania (dalej: **Umowy**) przewidują procedurę wzajemnego porozumiewania się (**Mutual Agreement Procedure**, dalej: **MAP**), w trakcie której właściwe organy umawiających się państw dążą do wyeliminowania podwójnego opodatkowania. Większość umów zawartych przez Polskę jest wzorowana na Modelowej Konwencji OECD (dalej: **MK OECD**). Dodatkowo, wybrane elementy MAP regulują przepisy **ustawy z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych** (Dz. U. z 2019 r. poz. 2200; dalej: **Ustawa**)

Wniosek o wszczęcie procedury wzajemnego porozumiewania się można złożyć, jeśli działania jednego lub obu państw stron Umowy powodują (lub spowodują) opodatkowanie wnioskodawcy niezgodne z Umową.

Wnioskodawca kieruje wniosek do właściwego organu państwa rezydencji podatkowej. Jeżeli sprawa dotyczy dyskryminacji (w rozumieniu Umowy), wnioskodawca może również skierować go do właściwego organu państwa, którego jest obywatelem.

Po otrzymaniu wniosku właściwy organ bada, czy jest on dopuszczalny (złożony w terminie i skierowany do właściwego podmiotu) i uzasadniony (istnieje naruszenie Umowy). Jeśli tak, wszczynane są konsultacje pomiędzy właściwymi organami zainteresowanych państw.

Większość zawartych przez Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania nie przewiduje arbitrażu jako dodatkowego etapu procedury wzajemnego porozumiewania się.

Umowy nie przewidują terminu na zawarcie porozumienia przez właściwe organy. Czas trwania procedury zależy od współpracy z zagranicznymi organami podatkowymi, uzyskania informacji od organów podatkowych i od dostarczenia informacji przez podatnika.

Od zawartego porozumienia nie można się odwołać.

Procedura wzajemnego porozumiewania się jest **niezależna od procedur krajowych**. Wniosek o jej wszczęcie nie jest przeszkodą aby skorzystać z uprawnień przewidzianych w prawie wewnętrznym państw-stron umowy (np. odwołanie od decyzji, wniosek o stwierdzenie nadpłaty, skarga sądowa). Jednak prawomocny wyrok polskiego sądu będzie wiążący dla Ministra Finansów w zakresie oceny danej sprawy.

Wniosek

Wniosek o wszczęcie procedury wzajemnego porozumiewania się składa się **w formie pisemnej** w postaci papierowej lub **formie elektronicznej** przez elektroniczną skrzynkę podawczą.

Wniosek należy sporządzić **w języku polskim**. Nie podlega on opłacie skarbowej.

Trzeba go złożyć w ciągu **trzech lat**, licząc **od dnia pierwszego zawiadomienia o działaniu, które powoduje opodatkowanie niezgodne z postanowieniami umowy**. Poszczególne umowy mogą określać inny termin na złożenie wniosku (np. Włochy - 2 lata, Meksyk - 4,5 roku).

Wniosek w formie pisemnej należy wysłać na **adres pocztowy Ministerstwa Finansów**, czyli:

Minister Finansów
Departament Podatków Dochodowych
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Wniosek można również złożyć przez **elektroniczną skrzynkę podawczą Ministerstwa Finansów**.

Przed rozpoczęciem MAP Minister Finansów ocenia, czy wniosek został złożony w terminie oraz czy doszło do naruszenia umowy, a także ustala stan faktyczny sprawy.

Wniosek musi zawierać:

- Wskazanie **rodzaju procedury rozstrzygania sporów** dotyczących podwójnego opodatkowania, której dotyczy.
- **Dane identyfikacyjne** wnioskodawcy (wnioskodawców):
 1. w przypadku osoby fizycznej – imię i nazwisko, a w pozostałych przypadkach – pełną nazwę,
 2. adres miejsca zamieszkania albo siedziby oraz – jeżeli występuje – adres miejsca prowadzenia działalności,
 3. adres do korespondencji, jeżeli jest inny niż wskazany na podstawie lit. b,
 4. identyfikator podatkowy, a w przypadku jego braku – numer i serię paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość lub inny numer identyfikacyjny.

Uwaga: Jeżeli w piśmie nie zostanie podany adres i nie będzie możliwe jego ustalenie na podstawie przekazanych danych, pismo zostanie pozostawione bez rozpatrzenia.

- Wskazanie **daty pierwszego zawiadomienia** wnioskodawcy o działaniu, którego skutkiem jest lub będzie kwestia sporna.
- Wskazanie **roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego**, którego dotyczy wniosek.
- **Opis stanu faktycznego**, zawierający wskazanie faktów i okoliczności istotnych dla sprawy, w szczególności:
 1. opis działań, których skutkiem jest lub będzie kwestia sporna;
 2. wskazanie dochodu lub majątku, którego dotyczy wniosek;
 3. opis sposobu uwzględnienia dochodu lub majątku dla celów ich opodatkowania w zainteresowanym państwie;
 4. informacje dotyczące podatku, który został lub zostanie nałożony na dochód lub majątek w zainteresowanych państwach, wraz z podaniem kwoty podatku (w walutach zainteresowanych państw);
 5. treść wiążących ustaleń pomiędzy wnioskodawcą a organami podatkowymi, jeżeli miały miejsce.
- **Uzasadnienie**, zawierające odniesienie do przepisów krajowych oraz przepisów umów międzynarodowych mających zastosowanie do kwestii spornej, a jeżeli do kwestii spornej zastosowanie ma więcej niż jedna umowa międzynarodowa – wskazanie umowy międzynarodowej będącej przedmiotem interpretacji w sprawie, której dotyczy wniosek.
- Przedstawienie przez wnioskodawcę **własnego stanowiska** w sprawie;
- **Informacje o toczących się lub zakończonych krajowych i zagranicznych postępowaniach**, w tym również orzeczeniach sądowych dotyczących kwestii spornej i procedurach rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania, których przedmiotem jest opodatkowanie dochodu lub majątku objętego wnioskiem.
- **Zobowiązanie wnioskodawcy** do przekazywania dodatkowych informacji i dowodów w wyznaczonym terminie i w pełnym zakresie.
- Wskazanie zainteresowanych państw.

Ponadto **wniosek**, podobnie **jak każde inne pismo** składane do Ministra Finansów, **musi zawierać**:

1. dane identyfikacyjne składającego (analogiczne jak wyżej w pkt. 2),
2. w przypadku dołączenia załączników – ich listę.

Pismo, w tym wniosek, składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej:

1. musi zostać opatrzone kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym albo uwierzytelniane w sposób zapewniający możliwość potwierdzenia pochodzenia i integralności weryfikowanych danych w postaci elektronicznej;
2. zawierać adres elektroniczny składającego.

Do wniosku należy załączyć **kopie dowodów** poświadczających okoliczności przedstawione we wniosku, a także **kopie dokumentów wydanych przez organy podatkowe** dotyczących opodatkowania dochodu lub majątku objętego kwestią sporną.

Minister Finansów może wezwać składającego pismo do przedłożenia tłumaczenia na język polski dokumentów sporządzonych w języku obcym lub na wybrany język obcy. W takim przypadku składający pismo jest obowiązany wykonać tłumaczenia na własny koszt. Aby przyspieszyć rozpatrzenie wniosku, dokumenty obcojęzyczne sporządzone w innym języku niż język angielski należy załączyć do wniosku wraz z tłumaczeniem na język polski.

W przypadku niespełnienia któregokolwiek z ww. wymogów Minister Finansów wezwie wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku.

Uwaga: Nie wykonanie tego wezwania spowoduje odrzucenie wniosku.

Działanie przez pełnomocnika wymaga **umocowania do prowadzenia określonej procedury** rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania. Do pierwszego pisma składanego przez pełnomocnika dołącza się **pełnomocnictwo**, jeżeli nie zostało uprzednio złożone przez mocodawcę.

Pełnomocnictwo wskazuje dane identyfikujące mocodawcę i pełnomocnika, w tym ich identyfikatory podatkowe, a w przypadku pełnomocnika nieposiadającego identyfikatora podatkowego – numer i serię paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, a także adres tego pełnomocnika do doręczeń.

II. Procedura rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania między państwami członkowskimi Unii Europejskiej (Tax Dispute Resolution Mechanisms – DRM)

Informacje ogólne o DRM

W 2019 r. Polska implementowała Dyrektywę Rady (UE) 2017/1852 z dnia 10 października 2017 r. w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w Unii Europejskiej (dalej: **Dyrektywa**). Dyrektywa została implementowana przepisami Ustawy.

Ustawa wprowadziła nową, alternatywną wobec MAP, procedurę rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania dochodów między państwami Unii Europejskiej (**Tax Dispute Resolution Mechanisms**, dalej: **DRM**).

DRM może zostać przeprowadzona w kwestiach spornych dotyczących **dochodów uzyskanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po 31 grudnia 2017 r.**

Wniosek

Wnioskodawca może złożyć wniosek o DRM w terminie **3 lat od dnia otrzymania pierwszego zawiadomienia o działaniu, którego skutkiem jest lub będzie kwestia sporna.**

Wniosek musi być skierowany **równocześnie do wszystkich zainteresowanych państw** i złożony **w językach urzędowych tych państw** (albo w innych językach zaakceptowanych przez te państwa).

Wyjątkiem jest „**mały podatnik**”, który może skorzystać z uprawnienia do złożenia wniosku (oraz wybranych innych pism) **tylko do właściwego organu państwa swojej rezydencji podatkowej**. Za „małego podatnika” uznaje się **osoby fizyczne** oraz inne uprawnione podmioty, które nie są dużymi jednostkami i nie wchodzą w skład dużej grupy (zgodnie z definicjami zawartymi w art. 14 ust. 2 i 3 Ustawy).

Wniosek o DRM **musi zawierać te same elementy co wniosek o MAP** (zob. wyżej).

Uwaga: Dodatkowo wniosek musi zawierać oświadczenie wnioskodawcy o zapoznaniu się z treścią art. 13 Ustawy oraz oświadczenie o rezygnacji z prawa do złożenia wniosków o wszczęcie innych procedur rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania dotyczących tej samej kwestii spornej (zgodnie z art. 13 Ustawy, złożenie wniosku o DRM jest równoznaczne z wycofaniem uprzednio złożonych wniosków o wszczęcie innych procedur rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania, dotyczących tej samej kwestii spornej).

W przypadku niespełnienia któregośkolwiek z ww. wymogów Minister Finansów wezwie wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku.

Uwaga: Nie wykonanie tego wezwania spowoduje odrzucenie wniosku.

Wniosek o DRM można złożyć w tych samych formach oraz na te same adresy jak wniosek o MAP (zob. wyżej).

III. Procedury rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w sprawach dot. podmiotów powiązanych

Inaczej wygląda procedura wzajemnego porozumiewania się w sprawach dot. podmiotów powiązanych. Informacje na ten temat znajdują się na stronie podatki.gov.pl w części dotyczącej [cen transferowych](#).

IV. Podstawowe materiały o MAP i DRM

Na uwagę zasługują w szczególności:

- [Ustawa z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych](#)
- [Dyrektywa Rady \(UE\) 2017/1852 z dnia 10 października 2017 r. w sprawie mechanizmów rozstrzygania sporów dotyczących podwójnego opodatkowania w Unii Europejskiej](#)
- [Statystyki dot. procedury w poszczególnych krajach \(MAP Statistics\)](#),
- [Informacje dot. procedury w poszczególnych krajach \(MAP Profiles\)](#),
- [Modelowa Konwencja OECD wraz z komentarzem](#).

V. Dodatkowe pytania?

W przypadku dodatkowych pytań prosimy o kontakt z sekretariatem Departamentu Podatków Dochodowych Ministerstwa Finansów:

tel.: +48 (22) 694 33 26

fax: +48 (22) 694 33 31

e-mail: sekretariat.DD@mf.gov.pl