



Krajowa Administracja
Skarbowa

Obowiązki płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych - zatrudnienie obcokrajowców



ul. Długa 75/76
80-831 Gdańsk

tel.: +48 58 30 02 411

www.pomorskie.kas.gov.pl



Obowiązek podatkowy

Dla określenia obowiązków podatkowych osoby, która osiąga w Polsce dochód, ale może podlegać opodatkowaniu również w innym państwie, kluczowym jest określenie, gdzie w rozumieniu prawa podatkowego znajduje się jej miejsce zamieszkania.



Zakres obowiązków podatkowych

Zakres obowiązków podatkowych związanych z zatrudnieniem pracowników z zagranicy uzależniony jest od:

- ❖ rezydencji podatkowej pracownika a także
- ❖ rodzaju zawartej z nim umowy.



Pojęcie rezydencji podatkowej

- ❖ **Rezydencja podatkowa** (domicyl podatkowy) to pojęcie odnoszące się do **miejsca zamieszkania lub siedziby** danego podmiotu do **celów podatkowych**.
- ❖ **Rezydencja podatkowa przesądza** o zakresie podmiotowym wewnętrznych regulacji podatkowych, czyli **o tym, kto w danym państwie i w jakim zakresie podlega opodatkowaniu**.



Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych

- ❖ Określając podmiotowy zakres obowiązywania ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ustawodawca przyjął dwie zasady:
 - nieograniczonego obowiązku podatkowego, dotyczącego osób fizycznych mających miejsce zamieszkania w Polsce (zasada rezydencji – art. 3 ust.1 ustawy PIT),
 - ograniczonego obowiązku podatkowego, dotyczącego tych osób fizycznych, które nie mają miejsca zamieszkania w Polsce (zasada źródła – art. 3 ust. 2a ustawy PIT)



Miejsce zamieszkania dla celów podatkowych

- Ustalenie miejsca zamieszkania podatnika decyduje o zakresie ciążącego obowiązku podatkowego tj. czy podlega nieograniczonemu, czy ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce.
- **Nieograniczonym obowiązkiem podatkowym objęci są podatnicy, którzy w Polsce mają miejsce zamieszkania.** Podlegają oni obowiązkowi podatkowemu **od całości swoich dochodów (przychodów)** bez względu na miejsce uzyskania źródeł przychodów.
- Natomiast jeśli podatnik będzie miał miejsce zamieszkania za granicą, to będzie płacił podatek **tylko od dochodów (przychodów) uzyskanych w roku podatkowym w Polsce** (ograniczony obowiązek podatkowy).

Art. 3 ust. 1 i art. 3 ust. 2a ustawy PIT



Krajowa Administracja
Skarbowa

Warunki ustalenia miejsca zamieszkania dla celów podatkowych

Art. 3 ust. 1a ustawy PIT wskazuje dwa warunki, od spełnienia których uzależnia się kwalifikację danej osoby mającej miejsce zamieszkania w Polsce, a mianowicie:

- posiadanie na terytorium RP **centrum interesów osobistych lub gospodarczych** (ośrodek interesów życiowych) lub
- **przebywanie** na terytorium RP **dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.**



Warunki ustalenia miejsca zamieszkania

Centrum interesów osobistych, zwykle pojęcie to interpretuje się jako miejsce, kraj w którym dana osoba posiada najczęściej powiązań osobistych, rodzinnych (tzw. ognisko domowe), towarzyskich, miejsce, w którym podejmuje aktywność społeczną, kulturalną, polityczną, obywatelską, w którym należy do organizacji/hobby. Należy podkreślić, iż podstawowym czynnikiem jest tu miejsce przebywania rodziny, głównie współmałżonka (partnera życiowego) oraz małoletnich dzieci.

Centrum interesów gospodarczych oznacza miejsce prowadzenia działalności zarobkowej, czyli kraj, w którym dana osoba uzyskuje większość swoich dochodów (przychodów), posiada inwestycje, majątek ruchomy i nieruchomy, polisy ubezpieczeniowe, zaciągnięte kredyty oraz konta bankowe.



Krajowa Administracja
Skarbowa

Warunki ustalenia miejsca zamieszkania

- Z osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się również osobę fizyczną, **która przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.**
- W świetle art. 3 ust. 2a ustawy ww. warunek stanowi samodzielną podstawę uznawania określonej kategorii osób za rezydentów, niezależna od posiadania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ośrodka interesów życiowych.



Warunki ustalenia nieograniczonego/ograniczonego obowiązku podatkowego

- Uznanie osoby fizycznej za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w rozumieniu art. 3 ust. 1a ustawy PIT nie przesadza o uznaniu tej osoby za osobę podlegającą w Rzeczypospolitej Polskiej nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu bowiem **przepisy art. 3 ust. 1, 1a, 2a, 2b ustawy PIT stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska.**
- Ocena, czy osoba fizyczna podlega w Rzeczypospolitej Polskiej ograniczonemu lub nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu powinna być dokonana w każdym przypadku **indywidualnie z uwzględnieniem postanowień umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.**
- **Zastosowanie stawki podatku** wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania **lub niepobranie (niezapłacenie) podatku** zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania dla celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego **certyfikatem rezydencji** (art. 29 ust. 2 ustawy PIT)



Rezydencja podatkowa

W przypadku zatrudnienia cudzoziemca przy określaniu zakresu obowiązku podatkowego znaczenie ma posiadanie przez tę osobę tzw. certyfikatu rezydencji potwierdzającego fakt posiadania statusu rezydenta podatkowego na terenie wskazanego kraju.

Art. 5a pkt 21 ustawy PIT: „Ilekcroć w ustawie jest mowa o **certyfikacie rezydencji** – oznacza to **zaświadczenie o miejscu zamieszkania podatnika dla celów podatkowych** wydane przez właściwy organ administracji podatkowej państwa miejsca zamieszkania podatnika”



Certyfikat rezydencji – okres ważności (Art. 41 ust. 9a-9e ustawy PIT)

- Jeżeli miejsce zamieszkania podatnika dla celów podatkowych zostało udokumentowane certyfikatem rezydencji niezawierającym okresu jego ważności, płatnik przy poborze podatku uwzględnia ten certyfikat przez okres kolejnych dwunastu miesięcy od dnia jego wydania (art. 41 ust. 1 a).
- Jeżeli w okresie dwunastu miesięcy od dnia wydania certyfikatu, o którym mowa w ust. 9a, miejsce zamieszkania podatnika dla celów podatkowych uległo zmianie, podatnik jest obowiązany do niezwłocznego udokumentowania miejsca zamieszkania dla celów podatkowych nowym certyfikatem rezydencji

Do końca 2018 r. organy podatkowe honorowały jedynie oryginały certyfikatu rezydencji. Takimi oryginałami mogły być tzw. e-certyfikaty, jeśli takie certyfikaty były wydawane przez dane państwo.

Od 2019 roku niekiedy możliwe jest posługiwanie się kopią certyfikatu rezydencji. Zgodnie z art. 41 ust. 9e w przypadku przychodów, o których mowa w art. 29 ust. 1 pkt 5, miejsce zamieszkania podatnika dla celów podatkowych może zostać potwierdzone kopią certyfikatu rezydencji, jeżeli kwota wypłacanych na rzecz tego samego podmiotu należności nie przekracza 10.000 zł w roku podatkowym, a informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym.



Krajowa Administracja
Skarbowa

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 3 ust.2b u.p.d.o.f)

Za za przychody osiągnane na terytorium Polski przez osoby niemające miejsca zamieszkania w naszym kraju uważa się przychody(dochody) z:

1. **pracy wykonywanej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia;**
2. **działalności wykonywanej osobiście** na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia;
3. **działalności gospodarczej prowadzonej** na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład pracy;
4. **położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości** lub praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej w całości albo w części lub zbycia jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości;



Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 3 ust.2b u.p.d.o.f)

5. **papierów wartościowych oraz pochodnych instrumentów finansowych** niebędących papierami wartościowymi, dopuszczonych do publicznego obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach regulowanego rynku giełdowego, w tym uzyskane ze zbycia tych papierów albo instrumentów oraz realizacji praw z nich wynikających;
6. **tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszy inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osobie prawnej lub z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa** – jeżeli co najmniej 50% wartości aktywów takiej spółki, spółki niebędącej osobą prawną, funduszu inwestycyjnego, instytucji wspólnego inwestowania lub osoby prawnej, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości;



Krajowa Administracja
Skarbowa

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 3 ust.2b u.p.d.o.f)

- 7. tytułu należności regulowanych, w tym stawianych do dyspozycji, wypłacanych lub potrącanych, przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i wykonywania świadczenia.**



Obowiązki płatnika

Obowiązki płatnika art. 8 ustawy Ordynacja podatkowa:

- Obliczanie podatku
- Pobieranie podatku
- Wpłacanie podatku do urzędu we właściwym terminie

Dodatkowo: obowiązek informacyjny (składanie informacji o dochodach oraz deklaracji o pobranych zaliczkach).



Obowiązki płatnika – umowa o pracę

- W umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania generalnie przyjęto zasadę zgodnie z którą dochód z pracy najemnej podlega opodatkowaniu w państwie, w którym praca jest rzeczywiście wykonywana.
- Co do zasady wynagrodzenie osoby posiadającej miejsce zamieszkania za granicą z tytułu pracy wykonywanej w Polsce, podlega opodatkowaniu w Polsce, co z kolei oznacza, że na zatrudniającym ciąży obowiązki płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych.
- W przypadku, gdy nierezydent w rozumieniu ustaw podatkowych jest pracownikiem uzyskującym dochód ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, **jego dochód podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych, tj. według skali podatkowej.**
- **Rozliczenie pracownika nierezydenta a także polskiego rezydenta dokonuje się na takich samych zasadach, jak polskich pracowników.**
- Cudzoziemcowi mającemu swoje stałe miejsce zamieszkania za granicą przysługuje prawo do uwzględnienia kosztów uzyskania przychodów oraz kwoty zmniejszającej podatek.
- Jeśli podatnik chciałby skorzystać z ulg albo rozliczyć się wspólnie z małżonkiem, musi sam wypełnić zeznanie roczne.



- Pracownik, który jest cudzoziemcem i jest polskim rezydentem na koniec roku otrzymuje od polskiego pracodawcy informację PIT-11. W takiej deklaracji jako miejsce zamieszkania podatnika wskazuje się adres na terytorium Polski. Deklarację taką przekazuje się pracownikowi, oraz naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu **ze względu na miejsce zamieszkania pracownika w Polsce.**
- Pracownik, który jest cudzoziemcem i jest nierezydentem polskim, otrzymuje od pracodawcy informację PIT-11 i **jako miejsce zamieszkania jest wskazany adres zagraniczny.**
- **Informację płatnik przekazuje pracownikowi i do urzędu skarbowego właściwego dla nierezydentów.**



Dane potrzebne do wypełnienia informacji PIT-11

- Informacja o rodzaju obowiązku podatkowego podatnika (ograniczonym bądź nieograniczony)
- Identyfikator podatkowy (PESEL)
- Imię i nazwisko
- Data urodzenia
- Adres (w przypadku nierezydenta należy wskazać adres zamieszkania inny niż w Polsce)



Kiedy wystawiamy informacje PIT-11 dla obcokrajowca

- W przypadku **uznania pracownika zatrudnionego na zlecenie za rezydenta** np. na podstawie oświadczenia pracownika, który nie dysponuje certyfikatem rezydencji;
- W przypadku gdy pracownik nie posiada certyfikatu rezydencji i **przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej powyżej 183 dni**;
- W **przypadku nierezydenta, z którym podpisujemy umowę o pracę**.



Ryczałt dla osób z ograniczonym obowiązkiem podatkowym.

Zgodnie z art.29 u.p.d.o.f. , od przychodów uzyskiwanych na terytorium Polski przez nierezydentów **pobiera się podatek w zryczałtowanej 20% stawce**. Do przychodów opodatkowanych tą stawką zaliczamy:

- **Przychody z osobiście wykonywanej działalności** artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym przychód z tytułu udziału w konkursach z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychody z uprawiania sportu, stypendia sportowe przyznawane na podstawie odrębnych przepisów oraz przychody sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych;
- Przychody osób, którym organ władzy lub administracji państwowej albo samorządowej, sąd lub prokurator, na podstawie właściwych przepisów, zlecił wykonanie określonych czynności, a zwłaszcza przychody biegłych w postępowaniu sądowym, dochodzeniowym i administracyjnym oraz płatników (z wyjątkiem przychodów z tytułu prawidłowego wpłacania podatków i wypełnienia obowiązków płatnika składek ubezpieczeniowych) i inkasentów należności publicznoprawnych, a także przychody z tytułu udziału w komisjach powoływanych przez organy władzy lub administracji państwowej albo samorządowej;



Obowiązki płatnika – ryczałt

- Przychody otrzymywane przez osoby, niezależne od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych, a także przychody otrzymywane przez członków Rady Mediów Narodowych;
- **Przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło;**
- Przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej;
- Odsetki;
- Prawa autorskie lub prawa pokrewne;
- Prawa do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, handlowego lub naukowego, w tym także środki transportu, oraz informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how);
- Przychody z opłat za usługi w zakresie działalności widowiskowej, rozrywkowej lub sportowej, wykonywanej przez osoby fizyczne mające miejsce zamieszkania za granicą, a organizowanej za pośrednictwem osób fizycznych lub prawnych prowadzących działalność w zakresie imprez artystycznych, rozrywkowych lub sportowych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;



Obowiązki płatnika – ryczałt

- Przychody z tytułu świadczeń doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze.

Zgodnie z art. 29 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zastosowanie stawki wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub niepobranie (niezapłacenie) podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania dla celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji.



Umowa zlecenie a rozliczenie podatkowe

- Co do zasady, dochody **rezydenta** z tytułu umowy zlecenie są opodatkowane na zasadach ogólnych.
- Natomiast od umowy zlecenie **nierezydenta** należy opodatkować podatkiem zryczałtowanym.
- W przypadku gdy cudzoziemiec **dostarczy certyfikat rezydencji** i tym samym udokumentuje dla celów podatkowych jego miejsce zamieszkania za granicą, **należy odwołać się do postanowień umowy/konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania** (np. na podstawie umowy polsko-ukraińskiej dochód z tytułu umowy zlecenie zwolniony jest z opodatkowania w Polsce, będzie podlegał opodatkowaniu tylko na Ukrainie).
Płatnik będzie miał obowiązek sporządzenia do końca lutego roku następującego po roku podatkowym imiennej informacji IFT-1/IFT-1R



Obowiązki płatnika – ryczałt

Dane potrzebne do wypełnienia informacji IFT-1R

- Imię i nazwisko
- Data urodzenia
- Nr identyfikacyjny
- Rodzaj dokumentu stwierdzającego tożsamość oraz kraj jego wydania
- Adres zamieszkania (nie można wskazać polskiego adresu zamieszkania)



Kiedy wystawiamy informacje IFT-1R pracownikowi

- W przypadku uznania pracownika zatrudnionego na zlecenie za nierezydenta np. gdy pracownik, nie dysponuje certyfikatem rezydencji, nie złożył oświadczenia dot. rezydencji podatkowej, nie mamy wiedzy od kiedy przebywa w kraju;
- Pracownikowi, który nie ma na terytorium RP ośrodka interesów życiowych i przebywa w Polsce krócej niż 183 dni;
- Nierezydentowi, który przedstawił certyfikat rezydencji i na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania płatnik nie pobrał zryczałtowanego podatku od wypłaconego pracownikowi wynagrodzenia.



Właściwość miejscowa urzędu skarbowego

- Informacje IFT-1R wystawione dla nierezydentów zawsze kierujemy do urzędu skarbowego właściwego dla obsługi nierezydentów;
- Informacje PIT-11 (nieograniczony obowiązek podatkowy) kierujemy do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres zamieszkania podatnika;
- Informacje PIT-11 (ograniczony obowiązek podatkowy) kierujemy do urzędu skarbowego właściwego dla obsługi nierezydentów

(w województwie pomorskim właściwy urząd do obsługi nierezydentów to Pierwszy Urząd Skarbowy w Gdańsku)



Obowiązki płatnika

Po zakończeniu roku podatkowego płatnik zobligowany jest do złożenia:

- IFT-1R za okres pobierania ryczału (uzupełnia kolumnę drugą wraz ze stawką pobranego podatku oraz wpłaconym podatkiem);
- PIT-8AR;
- PIT-11 za okres, kiedy powstał obowiązek poboru zaliczki na zasadach ogólnych;
- PIT-4R



Krajowa Administracja
Skarbowa

Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania

Aktualny wykaz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania znajduje się na stronie Ministerstwa Finansów:

<http://www.finanse.mf.gov.pl/abc-podatkow/umowy-miedzynarodowe/wykaz-umow-o-unikaniu-podwojnego-opodatkowania>



Identyfikator podatkowy

Identyfikatorem podatkowym jest:

- PESEL – dla osób nie prowadzących działalności gospodarczej lub nie będących zarejestrowanymi podatnikami podatku od towarów i usług ;
- NIP- w przypadku pozostałych podmiotów podlegających obowiązkowi ewidencyjnemu

Art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 63)



Identyfikator podatkowy

Jeżeli cudzoziemiec nie uzyskał PESEL a podlega obowiązkowi ewidencyjnemu składa do właściwego ze względu na miejsce zamieszkania lub gdy jest nierezydentem podatkowym ze względu na:

- miejsce zamieszkania lub adres siedziby płatnika
- miejsce pobytu podatnika
- miejsce wykonywania czynności

zgłoszenie identyfikacyjne NIP-7



Identyfikator podatkowy

Zgłoszenie identyfikacyjne NIP-7 zawiera m.in.:

- Imiona i nazwiska
- Imiona rodziców
- Datę i miejsce (miejscowość) urodzenia
- Płeć
- Nazwisko rodowe
- Obywatelstwo lub obywatelstwa
- Adres miejsca zamieszkania
- Rodzaj i numer dokumentu tożsamości

Art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 63)

)

Krajowa Informacja Skarbowa

Informacji podatkowych i celnych udzielamy pod numerami telefonów:

- **22 330 03 30 (z telefonów komórkowych)**
- **801 055 055 (z telefonów stacjonarnych)**
- **+48 22 330 03 30 (z zagranicy)**

od poniedziałku do piątku w godzinach od 7.00 do 18.00



Krajowa Administracja
Skarbowa

Przydatne strony internetowe

www.kis.gov.pl

- Link do wydanych interpretacji ogólnych i indywidualnych:

[http://www.kis.gov.pl/informacje-podatkowe-i-celne/interpretacje-indywidualne-i-ogolne-sip](http://www.kis.gov.pl/informacje-podatkowe-i-celne/interpretacje-<u>indywidualne-i-ogolne-sip</u>)

- <https://www.finanse.mf.gov.pl>



Krajowa Administracja
Skarbowa

Dziękuję za uwagę!

