



Krzysztof Ziemiński & Wspólnicy
Spółka Doradztwa Podatkowego
Spółka Akcyjna
z siedzibą w Poznaniu

Rzeczpospolita, Dobra Firma
09. marca 2006 roku
Piotr Liss - Doradca podatkowy
Numer wpisu 10240

JAK ROZLICZYĆ CUDZOZIEMCĄ

OPODATKOWANIE DOCHODÓW NIEREZYDENTÓW

Przystąpienie Polski do Unii Europejskiej i otwarcie rynków pracy w odniesieniu do niektórych państw członkowskich spowodowało, że w polskich firmach coraz częściej pracują nierezydenci. Świadczą oni swoje usługi na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, a także kontraktów menedżerskich. Sytuacja ta, poniekąd korzystna dla przedsiębiorstw powoduje powstanie dodatkowych obowiązków w odniesieniu do służb finansowo-księgowych pracodawcy. Wynika to przede wszystkim ze znacznej ilości regulacji prawnych – zwłaszcza podatkowych, mających zastosowanie w ich przypadku. Z jednej strony nierezydenci podlegają standardowym uregulowaniom polskich ustaw podatkowych, z drugiej zaś zastosowanie znajdują regulacje specyficzne dla tej grupy, jak również umowy międzynarodowe o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarte z poszczególnymi państwami. Ilość i zakres obowiązków wzrasta w sposób znaczący po zakończeniu roku podatkowego, kiedy to na służbach księgowych spoczywa przygotowanie i przesłanie podatnikom odpowiednich informacji o uzyskanych dochodach i odprowadzonych podatkach. W artykule tym, postaramy się odpowiedzieć, jakie dodatkowe wymogi w kontekście ustaw podatkowych związane są z zatrudnianiem nierezydentów.

NIEREZYDENT JAKO PODATNIK

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych dzieli podatników na dwie grupy. Zgodnie z brzmieniem artykułu 3 ust. 1 podatnikami o nieograniczonym obowiązku podatkowym są podatnicy posiadający miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Z kolei podatnikami o ograniczonym obowiązku podatkowym są osoby uzyskujące co prawda dochód ze źródeł położonych na terytorium Polski, nie mający jednak tam miejsca zamieszkania. Ustawodawca nie precyzuje co należy rozumieć pod pojęciem miejsca zamieszkania, jednakże w kolejnym artykule 4a wskazuje, iż uregulowania art. 3 stosuje się z uwzględnieniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska. To właśnie w tych aktach prawnych odnaleźć możemy definicję miejsca zamieszkania. Definicja ta określona jest również w tzw. Konwencji Modelowej



ODCE. Zgodnie z jej zapisami przyjmuje się, iż miejscem zamieszkania jest miejsce, w którym dana osoba przebywa z zamiarem stałego pobytu.

Od kwalifikacji pracownika do jednej z powyższych grup zależy w znacznej mierze jakie obowiązki jako płatnika podatku obciążać będą pracodawcę. W niniejszym artykule skupimy się jedynie na sytuacji, w której nierezydent świadczący usługi na terytorium Polski jest podatnikiem o ograniczonym obowiązku podatkowym.

NIEREZIDENT W FIRMIE

Nierezydent może świadczyć swoje usługi na terytorium Polski na podstawie różnorodnych umów. W szczególności wymienić tu należy umowę o pracę, umowę zlecenie i o dzieło, umowę o zarządzenie przedsiębiorstwem (kontrakt menedżerski), a także umowy handlowe pomiędzy przedsiębiorcami. Umowy powyższe rodzą różnorodne obowiązki płatnika podatków po stronie świadczeniobiorcy. Związane jest to w szczególności z różnorodnym sposobem traktowania dochodów z powyższych źródeł przez prawo podatkowe. I tak świadczenie usług na podstawie kontraktu menedżerskiego, umowy zlecenia i o dzieło opodatkowane jest w Polsce w sposób zryczałtowany, przy zastosowaniu odpowiedniej stawki wynikającej z art. 29 ust 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zapisy powyższego artykułu stosuje się jednakże z uwzględnieniem umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z państwem właściwym dla miejsca zamieszkania podatnika. Podobnie traktuje się dochody uzyskane przez przedsiębiorców zagranicznych (w tym osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą) uzyskujących je z umów handlowych podpisanych z przedsiębiorstwami polskimi. W tym jednak przypadku opodatkowaniu na terytorium Polski podlegają wyłącznie dochody enumeratywnie wymienione w art. 29 ust 1 pkt 3-5 wyżej powołanej ustawy rodzajów świadczeń. Dotyczy to w m. in. usług doradczych, księgowych i prawnych, a także świadczenia usług transportu morskiego z polskich portów oraz transportu lotniczego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Oczywiście również powyższe zapisy stosuje się z uwzględnieniem zapisów właściwych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Całkowicie odmiennie traktuje się natomiast na gruncie podatkowym dochody uzyskiwane przez nierezydentów z tytułu umowy o pracę. Dochody te opodatkowane bowiem są w sposób właściwy dla obywateli polskich, czyli przy zastosowaniu skali podatkowej.

OBOWIĄZKI PŁATNIKA W TRAKCIE ROKU PODATKOWEGO

Tak różnorodne traktowanie na gruncie podatkowym dochodów uzyskiwanych przez nierezydentów na terytorium Polski powoduje również powstanie różnorodnych obowiązków po stronie płatnika, a więc podmiotu polskiego wypłacającego wynagrodzenie za dane świadczenie. I tak w zakresie dochodów



opodatkowanych w Polsce na zasadach ryczałtowych płatnik obowiązany jest w trakcie roku pobierać w momencie wypłaty kwoty zryczałtowanego podatku i wpłacać je do 20 dnia następnego miesiąca na rachunek właściwego Urzędu Skarbowego, składając jednocześnie deklarację PIT-8A. Organem podatkowym, do którego przekazać należy powyższe wpłaty i deklaracje jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na siedzibę płatnika (art. 42 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Z kolei pracodawcy, zatrudniający nierezydentów na podstawie umowy o pracę pobierają i wpłacają na rachunek Urzędu Skarbowego, do 20 dnia następnego miesiąca zaliczkę na podatek dochodowy, składając jednocześnie deklarację PIT-4. Organem podatkowym, do którego kieruje się deklarację oraz wpłatę jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na siedzibę płatnika (art. 38 ust. 1 Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

OBOWIĄZKI PŁATNIKA PO ZAKOŃCZENIU ROKU PODATKOWEGO

Ustawodawca nałożył na płatników podatków od wypłat na rzecz nierezydentów znaczną liczbę obowiązków informacyjnych, które spełnić należy po zakończeniu roku podatkowego. Również w tym przypadku, w zależności od rodzaju umowy pomiędzy pracodawcą a nierezydentów, do czynienia będziemy mieli z różnymi drukami informacji, a także z różnymi organami podatkowymi.

Pracodawcy zatrudniający nierezydentów na podstawie umowy o pracę postępują dokładnie tak samo, jak w przypadku pracowników polskich. Oznacza to, iż w terminie do końca lutego następującego roku przesyłają podatnikom oraz organom właściwym w sprawie opodatkowania osób zagranicznych imienne informacje PIT-11 (art. 39 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Z kolei w przypadku nierezydentów wykonujących świadczenia na podstawie umów cywilnoprawnych, w tym handlowych, płatnik zryczałtowanego podatku dochodowego obowiązany jest do końca lutego roku następnego przesłać podatnikom oraz właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego imienne informacje IFT-1. Informacje powyższe należy również wysłać w terminie 14 dni od dnia złożenia przez podatnika wniosku z takowym żądaniem (art. 42 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

PROBLEMY Z WŁAŚCIWOŚCIĄ ORGANU PODATKOWEGO

W obu powyższych przypadkach zwrócić należy szczególną uwagę na właściwość naczelnika urzędu skarbowego. Nie wynika ona bowiem bezpośrednio z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z rozporządzeniem o właściwości organów podatkowych w przedmiotowym przypadku możemy mieć do



czynienia z różnymi urzędami skarbowymi w zależności od statusu nierezydenta. Rozporządzenie powyższe w § 5 wskazuje listę szesnastu Naczelników Urzędów Skarbowych – po jednym dla każdego województwa, którzy są właściwych rzeczowo w sprawie opodatkowania nierezydentów będących osobami fizycznymi. Właściwość miejscową ustala się natomiast w następujący sposób:

1. Dla nierezydentów wykonujących w Polsce działalność gospodarczą właściwym miejscowo jest naczelnik wymieniony w § 5 rozporządzenia ustalony według miejsca prowadzenia przez niego działalności gospodarczej. Właściwość w tym przypadku ustala się w sposób podmiotowy, a nie przedmiotowy, co oznacza, iż bez znaczenia pozostaje fakt, że dany nierezydent wykonywał dla płatnika pracę na podstawie na przykład umowy o pracę.
2. Jeżeli nierezydent nie prowadzi na terytorium Polski działalności gospodarczej to właściwym miejscowo jest wymieniony w ust. 1 naczelnik urzędu skarbowego ustalony według siedziby płatnika.

SKŁADAĆ ZEZNANIA CZY NIE SŁADAĆ

Nierezydent uzyskujący dochody opodatkowane zgodnie z zapisami właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania na terytorium Polski może być obowiązany do sporządzenia oraz złożenia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego zeznania rocznego. Obowiązek taki powstaje wyłącznie w przypadku uzyskiwania przez nierezydenta dochodów z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę i podobnych. Wyłącznie w takim bowiem przypadku płatnik pobiera zaliczki na poczet należnego podatku, a nie należny podatek zryczałtowany. Potwierdzenie powyższego twierdzenia znajduje się również w art. 45 ust. 3 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nierezydent uzyskujący dochody z tytułu stosunku służbowego obowiązany jest zatem złożyć do końca kwietnia następnego roku zeznanie podatkowe PIT 36 lub PIT 37 oraz wpłacić w tym terminie należny podatek.

Piotr Liss - Doradca podatkowy
Numer wpisu 10240