



Data: 16.09.2024

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

PRACOWNIK ODDELEGOWANY DO POLSKI SAM ROZLICZA PIT

Przekroczenie 183. dnia pobytu w Polsce powoduje, że powstaje tutaj obowiązek zapłaty podatku dochodowego. W takim przypadku trzeba opodatkować w kraju wynagrodzenie uzyskane przez pracownika już od pierwszego dnia jego pobytu.

W myśl przepisów ustawy o delegowaniu pracowników w ramach świadczenia usług delegowanie pracowników to sytuacja, w której pracodawca zagraniczny mający siedzibę w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej, prowadzący w nim znaczną działalność gospodarczą, kieruje pracowników do czasowego wykonywania pracy na terytorium Polski.

Do delegowania pracownika może dojść w związku z realizacją umowy zawartej przez tego pracodawcę z podmiotem prowadzącym działalność na terytorium Polski w oddziale lub przedsiębiorstwie, które należy do grupy przedsiębiorstw, do którego należy sam pracodawca, czy też gdy pracodawca zagraniczny jako agencja pracy tymczasowej.

PRZEMIJAJĄCY CHARAKTER ODDELEGOWANIA

Aby można było mówić o oddelegowaniu, świadczona praca musi z założenia mieć tymczasowy charakter. Jeżeli zatem pracownik wykonuje swoją pracę w sposób stały lub przez z góry nieokreślony czas, to do delegacji nie dochodzi. Ważne jest również to, aby pracownik delegowany przez cały okres delegacji utrzymywał stosunek pracy z pracodawcą delegującym.

KRYTERIUM 183 DNI POBYTU

Z zawartych przez Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania co do zasady wynika, że w sytuacji, gdy pobyt pracownika skierowanego do pracy w Polsce nie przekroczy 183 dni, to nie wystąpi w Polsce obowiązek zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych.

W zależności od postanowień konkretnej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania okres 183 dni liczony jest w trakcie roku kalendarzowego lub w trakcie kolejnych dwunastu miesięcy rozpoczynających lub kończących się w danym roku. Prawo do opodatkowania dochodu takiego pracownika będzie miało wyłącznie państwo jego rezydencji podatkowej.

Dopiero przekroczenie 183. dnia powoduje, że w Polsce powstaje obowiązek zapłaty podatku dochodowego. Obowiązek opodatkowania wynagrodzenia w Polsce rozciąga się wtedy na wynagrodzenie uzyskane przez pracownika już pierwszego dnia pobytu w kraju.

Zasada ta nie znajdzie jednak zastosowania, jeżeli to zakład lub stała placówka w Polsce ponosić będzie koszt wynagrodzenia takiego pracownika. W tej sytuacji już od pierwszego dnia pobytu pracownika w kraju będzie ono podlegało opodatkowaniu w Polsce.

PRACODAWCA MA WIELE OBOWIĄZKÓW

Na pracodawcę zagranicznego, który deleguje pracownika na terytorium RP, nałożono szereg obowiązków. Pracodawca ten musi m.in. wyznaczyć osobę upoważnioną do pośredniczenia w kontaktach z Państwową Inspekcją Pracy (dalej: PIP) oraz do przesyłania i otrzymywania dokumentów lub zawiadomień, przebywającą w okresie delegowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Taki pracodawca zobowiązany jest również najpóźniej w dniu rozpoczęcia delegowania złożyć PIP szczegółowe oświadczenia w zakresie oddelegowania oraz na żądanie tego organu składać odpowiednie dokumenty.

Za uchybienie tym obowiązkom grozi kara grzywny w wysokości od 1 000 zł do 30 000 zł.

ROZLICZENIE PODATKU PRZEZ PRACOWNIKA

W związku z oddelegowaniem to pracownik będzie zobowiązany samodzielnie wpłacać zaliczki na PIT (po przekroczeniu 183 dni pobytu na terytorium Polski). Wiąże się to z koniecznością uzyskania numeru podatkowego, przy pomocy którego generowany jest mikrorachunek podatkowy i który będzie widniał na składanej deklaracji podatkowej.

Zaliczki wpłacane są w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu uzyskania dochodu, a za grudzień przed upływem terminu do złożenia zeznania rocznego. Stawka podatku dla zaliczek wynosi 12 proc. Podstawa opodatkowania obniżana jest o pracownicze koszty uzyskania przychodu oraz składki, w tym zagraniczne, na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne opłacone ze środków należnych pracownikowi. W przypadku odliczania zagranicznych składek na ubezpieczenia społeczne pracownik powinien się upewnić, że nie zostały one odliczone od dochodu pracownika również w innym państwie. Zagraniczne składki na ubezpieczenia społeczne mogą być odliczane w wysokości proporcjonalnej do kwoty dochodu podlegającej opodatkowaniu w Polsce. Zaliczki mogą być pomniejszane o kwotę stanowiącą 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, tj. 300 zł, co umożliwi rozliczenie kwoty wolnej od podatku już na etapie obliczania wysokości zaliczek.

PRACOWNIK SKŁADA ZEZNANIE ROCZNE

Po zakończonym roku podatkowym w terminie do końca kwietnia roku kolejnego pracownik musi złożyć w Polsce zeznanie roczne na formularzu PIT-36. Pracownik nie ma możliwości skorzystania z zeznania rocznego przygotowanego wstępnie przez Ministerstwo Finansów. Jeżeli czas pobytu pracownika na terytorium Polski, po którym przekroczony został okres 183 dni, rozciąga się na okres dwóch lat podatkowych, to termin złożenia zeznania rocznego za poprzedni rok podatkowy wynosi trzy miesiące od dnia przekroczenia 183 dni pobytu w Polsce. Jeżeli pracownik zamierza opuścić terytorium Polski przed tym terminem, to obowiązany jest złożyć zeznanie roczne przed dniem opuszczenia terytorium Polski.

PRZYKŁAD

Jeżeli pracownik został oddelegowany do Polski 1 października 2023 r., to okres 183 dni pobytu w Polsce został przekroczony 1 kwietnia 2024 r. Zeznanie roczne za rok 2023 powinno zostać złożone w terminie do 1 lipca 2024 r. Jeżeli oddelegowanie pracownika zakończy się przed 1 lipca 2024 r., to terminem złożenia zeznania rocznego jest termin trwałego wyjazdu z Polski.

Po złożeniu zeznania rocznego i wpłacie podatku dochodowego dobrą praktyką jest wnioskowanie do polskiego urzędu skarbowego o wydanie zaświadczenia o wysokości uzyskanego dochodu i o kwocie podatku zapłaconego na terytorium Polski. Uzyskane zaświadczenie może się okazać pomocne na etapie składania zeznania rocznego w państwie rezydencji podatkowej pracownika.

Należy również pamiętać o możliwości stosowania zwolnień podatkowych, np. dla pracowników poniżej 26. roku życia.

UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE PRACOWNIKA

Delegowany pracownik zasadniczo przez kolejne 24 miesiące będzie podlegał ubezpieczeniu społecznemu w kraju, z którego jest oddelegowany. W przypadku gdy okres ten zostanie przekroczony, możliwe jest wystąpienie z prośbą o zawarcie porozumienia, na mocy którego taki pracownik będzie mógł w dalszym ciągu podlegać pod obowiązek ubezpieczeniowy tego państwa. Co istotne, delegowany pracownik nie może zastępować innego delegowanego pracownika. Celem tej regulacji jest przeciwdziałanie nadużywaniu przepisów, w szczególności zapobieganie tzw. dumpingowi socjalnemu polegającemu na formalnym zatrudnianiu pracowników w państwach, w których wysokość składek na ubezpieczenia społeczne jest niższa, przy faktycznym wykonywaniu pracy w państwach, w których składki ubezpieczeniowe byłyby wyższe.

Dokumentem potwierdzającym właściwy system ubezpieczeń społecznych jest zaświadczenie A1.

PODSTAWA PRAWNA

- ustawa z 10 czerwca 2016 r. o delegowaniu pracowników w ramach świadczenia usług (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 73);
- ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 226 ze zm.)

ZDANIEM AUTORA

Oddelegowanie pracownika do pracy na terytorium Polski wymaga od zagranicznej firmy odpowiedniego przygotowania i zrealizowania wielu obowiązków na każdym z etapów oddelegowania. W pierwszej kolejności konieczne jest uzyskanie numeru podatkowego w Polsce oraz zaświadczenia A1 wydanego przez organ ubezpieczeniowy właściwy dla pracownika. Przed rozpoczęciem oddelegowania konieczne jest również poinformowanie Państwowej Inspekcji Pracy. Wymagany jest także ustalenie, czy pracodawca delegujący pracowników posiada zakład podatkowy na terytorium Polski, jak również analiza właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, gdyż od tych okoliczności uzależniony będzie moment powstania obowiązków podatkowych w Polsce. Należy też pamiętać, że to pracownik jest samodzielnie odpowiedzialny za opłacanie zaliczek na podatek dochodowy w Polsce, jak również za składanie we właściwych terminach zeznań rocznych. Zalecane jest także kontrolowanie obowiązków podatkowych wynikających z przepisów wewnętrznych państwa, którego rezydentem podatkowym jest dany pracownik.

Tomasz Kośmider, doradca podatkowy, Senior Associate w [gliwickim biurze Rödl & Partner](#)
Łukasz Głowski, aplikant adwokacki, konsultant podatkowy w [gliwickim biurze Rödl & Partner](#)