

Oddelegowanie do zakładu podatkowego to obowiązki dla pracodawcy i pracownikaAnna Kościelny, [starszy konsultant podatkowy Wrocław](#), Rödl & PartnerTomasz Pleśniak, [radca prawny Wrocław](#), Rödl & Partner

Jeżeli wynagrodzenie za pracę najemną cudzoziemca jest wypłacane przez zakład lub stałą placówkę w miejscu wykonywania czynności, czyli w Polsce, to podlega ono opodatkowaniu od pierwszego dnia pobytu tej osoby w naszym kraju.

Przepisy polskiej ustawy o delegowaniu pracowników w ramach świadczenia usług przewidują, że z delegowaniem pracownika na terytorium Polski mamy do czynienia w przypadku gdy pracodawca zagraniczny (tj. mający siedzibę oraz prowadzący znaczną działalność gospodarczą w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej), kieruje tymczasowo pracownika do pracy na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej:

- w związku z realizacją umowy zawartej przez pracodawcę zagranicznego z podmiotem prowadzącym działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- w oddziale lub przedsiębiorstwie należącym do grupy przedsiębiorstw, do której należy ten pracodawca, prowadzącym działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- działając jako agencja pracy tymczasowej.

Bardzo istotnym elementem definicji delegowania jest element jego tymczasowości. Nie można stwierdzić, że delegowanie ma miejsce gdy pracownik zatrudniony u pracodawcy zagranicznego wykonuje pracę na stałe, czy też przez z góry nieokreślony czas.

PRZYKŁAD

Delegowanie nie ma miejsca gdy zagraniczny pracodawca zatrudnia w Polsce przedstawiciela handlowego w związku ze stałym prowadzeniem sprzedaży na jej terytorium.

NALEŻY PROWADZIĆ DOKUMENTACJĘ...

Na pracodawcę zagranicznego nałożony został obowiązek składania do Państwowej Inspekcji Pracy szczegółowych oświadczeń o delegowaniu, na przeznaczonych do tego formularzach, najpóźniej w dniu rozpoczęcia delegowania. Kolejnym obciążeniem dla pracodawców jest obowiązek przechowywania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dokumentacji pracowniczej osób delegowanych, do której zalicza się: kopię umowy o pracę, dokumentację w zakresie czasu pracy oraz dokumenty określające wysokość wynagrodzenia.

...I UDOSTĘPNIĄĆ JĄ NA ŻĄDANIE PIP

Na żądanie PIP dokumenty te, wraz z tłumaczeniem na język polski, należy przedłożyć w bardzo krótkim terminie. W okresie delegowania termin ten wynosi pięć dni roboczych. Natomiast w okresie do dwóch lat po zakończeniu okresu oddelegowania, przedsiębiorca musi dostarczyć te dokumenty do PIP w ciągu 15 dni roboczych.

Do obowiązków pracodawcy należy również wyznaczenie osoby upoważnionej do pośredniczenia w kontaktach z Państwową Inspekcją Pracy oraz do przesyłania i otrzymywania dokumentów lub zawiadomień. Ma to na celu ułatwienie przeprowadzenia przez PIP kontroli na miejscu delegowania, w szczególności w zakresie warunków pracy pracowników delegowanych (tj. czy warunki ich pracy odpowiadają podstawowym wymogom polskiego prawa), a także innych kwestii związanych z zatrudnieniem na terytorium Polski (np. legalność pobytu, posiadanie zezwolenia na pracę przez pracowników niebędących obywatelami państw członkowskich Unii Europejskiej).

Co istotne, niewykonanie jednego z tych obowiązków czy też spóźnione ich wykonanie jest wykroczeniem, za które ustawodawca przewidział karę grzywny w wysokości od 1000 do 30 000 zł.

DECYDUJE LIMIT 183 DNI...

Zgodnie z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania (dalej: UPO), nierezydenci, którzy uzyskują wynagrodzenia z pracy najemnej wykonywanej w Polsce, podlegają opodatkowaniu w Polsce. Dla określenia obowiązku opodatkowania w Polsce istotny jest jednak okres pobytu pracownika w naszym kraju. Zgodnie z ustawą o PIT jest to okres 183 dni, po przekroczeniu którego dana osoba podlega podatkowi w Polsce.

...ALE NIE ZAWSZE

Zasada ta nie znajdzie jednak zastosowania, jeżeli wynagrodzenie wypłacone za pracę najemną ponoszone będzie przez zakład lub stałą placówkę pracodawcy w miejscu wykonywania pracy (w Polsce) >patrz ramka. Wówczas wynagrodzenie będzie podlegało opodatkowaniu od pierwszego dnia pobytu danej osoby w Polsce.

SAMODZIELNA WPLATA ZALICZEK...

Jeśli w związku z powstaniem zakładu podatkowego dla zagranicznej spółki powstanie dla oddelegowanych pracowników obowiązek podatkowy w Polsce, to osoba taka - jako płatnik PIT – jest obowiązana do samodzielnego naliczenia podatku dochodowego.

Obowiązek ten wiąże się również z koniecznością zarejestrowania się we właściwym miejscowo urzędzie skarbowym jako płatnik podatku, na podstawie którego zostanie nadany numer identyfikacyjny NIP.

...ZA CAŁY OKRES

W momencie powstania zakładu podatkowego pracownik obowiązany jest do naliczenia zaliczki za cały okres pobytu. Od kwoty tej nie nalicza się jednak odsetek od zaległości podatkowej. W kolejnych miesiącach oddelegowany pracownik – jako płatnik podatku – zobowiązany jest również do naliczenia i przekazania zaliczek na podatek dochodowy na rachunek urzędu skarbowego.

Od przychów zagranicznego pracownika można również odliczyć kwotę finansowanej przez niego części składek na ubezpieczenia społeczne. Odliczeniu podlega jednak tylko ta część składek, która dotyczy wynagrodzenia podlegającego opodatkowaniu w Polsce. Odliczeniu nie podlega składka odliczona już w innym kraju.

ZEZNANIE ROCZNE NA DRUKU PIT-36

Zgodnie z art. 45 ustawy o PIT po zakończeniu roku podatkowego oddelegowany pracownik ma również obowiązek samodzielnego rozliczenia podatku należnego za cały rok. Rozliczenie roczne powinno zostać przygotowane na właściwym formularzu, czyli na druku PIT-36. Obowiązek złożenia zeznania rocznego upływa 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, za który jest składane zeznanie.

Natomiast w sytuacji powstania obowiązku podatkowego z datą wsteczną, po zakończeniu danego roku zgodnie z art. 45 ust. 8 ustawy PIT, osoby oddelegowane zobowiązane są w ciągu trzech miesięcy po przekroczeniu okresu zwolnienia z opodatkowania wskazanego w UPO, złożyć zeznanie o wysokości dochodów uzyskanych w roku poprzedzającym rok podatkowy i zapłacić podatek należny.

UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE I ZDROWOTNE

Zagadnienia dotyczące ubezpieczenia pracowników wykonujących pracę na terenie Unii Europejskiej zostały uregulowane przede wszystkim w:

- 1) rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, oraz
- 2) rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z 16 września 2009 r. dotyczącym wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego.

ZASADA I WYJĄTEK

Jedną z głównych zasad rządzących europejskim systemem zabezpieczenia społecznego, regulowaną w ww. aktach jest zasada wyłączności stosowania jednego systemu ubezpieczeń w stosunku do tego samego ubezpieczonego. Oznacza to, że osoba przemieszczająca się w granicach Unii Europejskiej w celu wykonywania pracy podlega systemowi prawa ubezpieczeń społecznych zawsze tylko w jednym państwie członkowskim.

Jednak pracownicy, którzy jednocześnie wykonują pracę w kilku państwach, mogą w drodze wyjątku od art. 11 ust. 2 rozporządzenia nr 883/2004, w zależności od sytuacji, podlegać przepisom państwa, w którym mają miejsce zamieszkania lub państwa, w którym siedzibę ma ich pracodawca. W sytuacji oddelegowania pracownika powstanie wyjątek od tej zasady.

W przypadku oddelegowania, osoby zatrudnionej w danym państwie wykonywania pracy do pracy w innym państwie członkowskim, osoba ta może, mimo iż wykonuje pracę w innym państwie członkowskim, nadal podlegać przepisom z zakresu zabezpieczenia społecznego w państwie, z którego została czasowo wysłana. Delegowanie, które stanowi wyjątek od ogólnej zasady miejsca wykonywania pracy, nie może trwać dłużej niż 24 miesiące.

Pracodawca powinien jednak wystąpić o wydanie formularza A1. Zaświadczenie to potwierdza, że osoba wykonująca czasowo pracę za granicą podlega zabezpieczeniu społecznemu w państwie pracodawcy.

W przypadku przekroczenia tego okresu pracodawca może wystąpić do właściwej terytorialnie instytucji ubezpieczeniowej z prośbą o zawarcie porozumienia w szczególnym trybie na mocy art. 16 rozporządzenia nr 883/2004. Zawarcie porozumienia w trybie art. 16 rozporządzenia ma na celu utrzymanie w stosunku do osoby ubezpieczonej ustawodawstwa jednego państwa podczas wykonywania pracy na terenie innego państwa członkowskiego.

Zwolnienie z zastosowania ustawodawstwa państwa wykonywania pracy w tym trybie dokonuje się również poświadczaniem na formularzu A1. W odniesieniu do Polski funkcję tę pełni Zakład Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie.

*Anna Kościelny jest starszym konsultantem podatkowym i senior associate we wrocławskim biurze Rödl & Partner
Tomasz Pleśniak jest radcą prawnym i senior associate we wrocławskim biurze Rödl & Partner*

podstawa prawna: ustawa z 10 czerwca 2016 r. o delegowaniu pracowników w ramach świadczenia usług (DzU z 2016 r. poz. 868 ze zm.)

podstawa prawna: art. 3 i art. 45 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. DzU z 2018 r. poz. 200 ze zm.)

DELEGOWANY MUSI MIEĆ ODPOWIEDNIE WARUNKI PRACY

Najistotniejszym z wymogów wynikających z ustawy o delegowaniu pracowników w ramach świadczenia usług jest zapewnienie pracownikom delegowanym na terytorium Polski przynajmniej podstawowych warunków pracy, które nie odbiegają od tych przewidzianych w polskim kodeksie pracy i w pozostałych przepisach prawa pracy. Mowa tutaj o następujących warunkach:

- normach i wymiarze czasu pracy oraz okresach odpoczynku dobowego i tygodniowego;
- wymiarze urlopu wypoczynkowego;
- minimalnym wynagrodzeniu za pracę;
- wysokości wynagrodzenia i dodatku za pracę w godzinach nadliczbowych;
- bezpieczeństwu i higienie pracy;
- ochronie pracownic w okresie ciąży oraz w okresie urlopu macierzyńskiego;
- zatrudnianiu młodocianych oraz wykonywaniu pracy lub innych zajęć zarobkowych przez dziecko;
- zasadach równego traktowania oraz zakazu dyskryminacji w zatrudnieniu, o których mowa w art. 112 i art. 113 kodeksu pracy;
- warunkach wykonywania pracy zgodnie z przepisami o zatrudnianiu pracowników tymczasowych.

STAŁA PLACÓWKA I PRACE BUDOWLANO-MONTAŻOWE

W myśl zapisów UPO, określenie „zakład” oznacza stałą placówkę, przez którą całkowicie lub częściowo prowadzona jest działalność gospodarcza przedsiębiorstwa. Zakład, zgodnie z zapisami UPO, powstaje również w wyniku prowadzenia prac budowlanych lub montażowych przez okres określony w danej umowie bilateralnej. Jeżeli zatem wynagrodzenie wypłacone oddelegowanemu pracownikowi wypłacone będzie przez zakład podatkowy, to przychody uzyskane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej należy opodatkować w naszym kraju.

Źródło: <http://www.rp.pl/Kadry/302199999-Oddelegowanie-do-zakladu-podatkowego-to-obowiazki-dla-pracodawcy-i-pracownika.html>