



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTERSTWO FINANSÓW
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski

Warszawa, dnia 22 października 2013 r.
p. J. Gidlerewicz
893+ 26.10.13
7 4

RECEPCJA SENATU
23.10.2013r
4838 MPoieć

PK2/0602/14/WIT/13/RD- 109714

LZW-112 736

Pan
Bogdan Borusewicz
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

Stanisław Paine Marszałek

Odpowiadając na pismo z dnia 23 września 2013 r. Nr BPS/043-39-1702/13, przekazujące oświadczenie Pana Senatora Andrzeja Persona, w sprawie zasad opodatkowania w Polsce dochodów amerykańskich sportowców oraz obowiązków polskich klubów sportowych, Ministerstwo Finansów, uprzejmie informuje, co następuje.

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm, dalej: ustawa), wskazując na jej zakres podmiotowy, dokonuje podziału na ograniczony i nieograniczony obowiązek podatkowy osób fizycznych w Polsce.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy, osoby fizyczne, jeżeli mają miejsce zamieszkania na terytorium Polski, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Natomiast zgodnie z art. 3 ust. 2a ustawy, osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Polski miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Polski (ograniczony obowiązek podatkowy).

Zakres obowiązku podatkowego sportowców, którzy nie mają miejsca zamieszkania na terytorium Polski, o których mowa w zapytaniu Pana Senatora, określony jest w art. 3 ust. 2a ustawy. Oznacza to, że sportowcy podlegają opodatkowaniu w Polsce wyłącznie od dochodów osiągniętych na terytorium Polski. Przepis ten stosuje się z uwzględnieniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska (art. 4a ustawy).

Obecnie obowiązująca Umowa między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana w Waszyngtonie dnia 8 października 1974 r. (dalej: umowa) nie zawiera odrębnego przepisu regulującego opodatkowania dochodów sportowców. W związku z tym, zastosowanie do tych dochodów konkretnego przepisu umowy zależy od charakteru wykonywanych przez sportowca usług, tj. może to być praca najemna (art. 16 umowy) lub działalność wykonywana osobiście (art. 15 umowy).

Zgodnie z art. 16 ust. 1 umowy, płace, wynagrodzenia i inne świadczenia o podobnym charakterze, otrzymywane przez osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium jednego Umawiającego się Państwa z tytułu zatrudnienia, będą opodatkowane tylko przez to Umawiające się Państwo, chyba że osoba ta wykonuje pracę w drugim Umawiającym się Państwie. Jeżeli praca jest tam wykonywana, to takie wynagrodzenia świadczone za tę pracę mogą być opodatkowane przez to drugie Umawiające się Państwo.

Zgodnie z art. 16 ust. 2 umowy, niezależnie od postanowień ustępu 1 wynagrodzenia, jakie osoba fizyczna mająca miejsce zamieszkania na terytorium jednego z Umawiających się Państw osiąga z pracy najemnej podejmowanej na terytorium drugiego Umawiającego się Państwa, mogą być opodatkowane tylko w pierwszym Umawiającym się Państwie, jeżeli:

- a) odbiorca przebywa na terytorium drugiego Umawiającego się Państwa łącznie nie dłużej niż 183 dni podczas danego roku podatkowego,
- b) wynagrodzenia są wypłacane przez osobę lub w imieniu osoby, która nie ma na terytorium drugiego Umawiającego się Państwa miejsca zamieszkania lub siedziby, oraz
- c) wynagrodzenia nie są wypłacane przez zakład, który posiada osoba płacąca wynagrodzenie na terytorium drugiego Umawiającego się Państwa.

Mając na uwadze powyższe, dochód sportowca z tytułu pracy wykonywanej w Polsce i wypłacany przez polski klub sportowy podlega opodatkowaniu zarówno w Polsce, jak i w Stanach Zjednoczonych.

Na klubie sportowym zatrudniającym sportowca ciąży obowiązek płatnika, w zakresie poboru miesięcznych zaliczek od w/w dochodów (art. 31 ustawy).

Pobraną zaliczkę na podatek płatnik przekazuje do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaliczka została pobrana do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce siedziby (art. 38 ust. 1 ustawy).

W myśl postanowień art. 37 ust. 1 i 3 ustawy, jeżeli pracownik przed dniem 10 stycznia roku następującego po roku podatkowym, złoży oświadczenie upoważniające pracodawcę do rozliczenia podatku za pracownika (PIT-12), pracodawca jest zobowiązany do sporządzenia i przekazania - do końca lutego następującego po roku podatkowym - podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, którym kieruje naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika, rocznego obliczenia podatku (PIT-40), które traktuje się na równi z zeznaniem podatkowym. Jeżeli pracownik oświadczenia takiego nie złoży pracodawca do końca lutego następującego po roku podatkowym przekazuje podatnikowi i urzędowi skarbowemu roczną informację podatkową PIT-11.

Podatnicy, których nie rozliczył płatnik-pracodawca zobowiązani są, w terminie do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, do złożenia rocznego zeznania podatkowego i do wpłacenia różnicy między podatkiem należnym wynikającym z zeznania, a kwotą zaliczek pobranych i wpłaconych przez płatnika (art. 45 ust.1 i ust. 4 ustawy).

Jeżeli natomiast usługi wykonywane przez sportowca mają charakter wolnego zawodu, zastosowanie będzie miał art. 15 umowy.

Zgodnie z tym przepisem, dochód osiągnięty przez osobę mającą miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie z wykonywania wolnego zawodu lub innej samodzielnej działalności może być opodatkowany przez to Umawiające się Państwo. Poza wyjątkami przewidzianymi w ustępie 2, dochód będzie zwolniony od opodatkowania przez drugie Umawiające się Państwo. Natomiast, zgodnie z art. 15 ust. 2 umowy, dochód uzyskany przez osobę fizyczną mającą miejsce zamieszkania w jednym z Umawiających się Państw z wykonywania wolnego zawodu o samodzielnym charakterze w drugim Umawiającym się Państwie może być opodatkowany przez drugie Umawiające się Państwo, jeżeli osoba fizyczna przebywa w tym drugim Umawiającym się Państwie przez okres lub okresy, sięgające łącznie lub przekraczające 183 dni w ciągu roku podatkowego.

Oznacza to, że dochód amerykańskiego sportowca uzyskany z tytułu wykonywania w Polsce działalności o samodzielnym charakterze, będzie podlegał opodatkowaniu w Polsce, o ile sportowiec przebywa na terytorium Polski przez okres lub okresy sięgające łącznie lub przekraczające 183 dni w ciągu roku podatkowego.

W takim przypadku, zastosowanie będzie miał art. 29 ustawy, zgodnie z którym podatek dochodowy od uzyskanych na terytorium Polski przez osoby, o których mowa w art. 3 ust. 2a, przychodów z uprawiania sportu zgodnie z art. 13 pkt 2 ustawy - pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 20% przychodu. Przepis ten stosuje się z uwzględnieniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Należy podkreślić, że niepobranie przez płatnika podatku w sytuacji, kiedy dochody sportowca są zwolnione zgodnie z umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania dla celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji (art. 29 ust. 2 ustawy).

Poboru podatku, o którym mowa w art. 29 ust. 1 ustawy jako płatnik dokonuje klub sportowy (art. 41 ust. 4 ustawy). Płatnik przekazuje kwotę pobranego podatku do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano podatek do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce siedziby klubu (art. 42 ust. 1 ustawy).

Ponadto, płatnik na podstawie art. 42 ust. 2 pkt 2 ustawy, w terminie do końca lutego roku następującego po roku podatkowym jest obowiązany przesłać podatnikom, którzy nie mają w Polsce miejsca zamieszkania oraz urzędowi skarbowemu, którym kieruje naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych – imienne informacje sporządzone według ustalonego wzoru (IFT-1R).

Odnosząc się do zasad opodatkowania dochodów sportowców na gruncie nowej polsko-amerykańskiej konwencji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, podpisanej w Warszawie dnia 13 lutego 2013 r. (dalej: konwencja), należy zauważyć, iż konwencja ta nie jest jeszcze aktem obowiązującym. Konwencja wejdzie w życie po ratyfikacji zgodnie z wymogami właściwymi dla każdego z umawiających się państw oraz wymianie stosownych not dyplomatycznych zawierających informacje o zakończeniu procesu ratyfikacyjnego. W dniu 6 sierpnia 2013 r. Prezydent RP podpisał ustawę ratyfikującą konwencję, natomiast strona amerykańska do chwili obecnej konwencji nie ratyfikowała.

Zastosowanie do dochodów amerykańskiego sportowca konkretnego przepisu konwencji również zależy od charakteru wykonywanych przez sportowca usług, tj. może to być praca

najemna (art. 15 konwencji), zyski przedsiębiorstw (art. 7 konwencji) lub dochód sportowca (art. 17 konwencji).

Zgodnie z art. 17 ust. 1 konwencji, dochód osoby mającej miejsce zamieszkania w Umawiającym się Państwie uzyskany z tytułu działalności sportowca, osobiście wykonywanej w tym charakterze w drugim Państwie, który zostałby zwolniony z opodatkowania w tym drugim Państwie na podstawie postanowień art. 7 (Zyski przedsiębiorstw) oraz art. 15 (Dochód z pracy najemnej) może być opodatkowany w tym drugim Państwie, z wyjątkiem gdy kwota przychodów brutto uzyskanych przez takiego sportowca nie przekracza kwoty 20 tysięcy dolarów amerykańskich lub jej ekwiwalentu w złotych.

W przypadku dochodów z pracy najemnej (art. 15 konwencji) obowiązywać będą takie same zasady jak w obecnej umowie.

Jeżeli natomiast usługi sportowca będą miały charakter działalności wykonywanej osobiście, zastosowanie będzie miało art. 7 konwencji, zgodnie z którym dochody takie będą podlegały opodatkowaniu w Polsce, jeżeli działalność ta będzie wykonywana w Polsce za pośrednictwem zakładu (tj. stałej placówki, za pośrednictwem której prowadzona jest działalność – art. 5 konwencji).

Mając na uwadze powyższe przepisy, dochód amerykańskiego sportowca uzyskany w związku z działalnością wykonywaną w Polsce będzie opodatkowany w Polsce w każdym przypadku poza sytuacją kiedy taki dochód nie przekroczy 20 tysięcy dolarów amerykańskich lub ekwiwalentu tej kwoty w złotych.

Do takiego dochodu zastosowanie będzie miał omówiony powyżej art. 29 ustawy, przy czym należy zwrócić uwagę zapis ust. 3 tego przepisu, który wyłącza ryczałtowe opodatkowanie w przypadku, kiedy podatnik ma w Polsce zakład i posiada zaświadczenie wydane przez właściwe organy podatkowe państwa, w którym ma on miejsce zamieszkania dla celów podatkowych. W takiej sytuacji zastosowanie mają ogólne zasady opodatkowania.

Jednocześnie należy podkreślić, że jeżeli zgodnie z art. 17 ust. 1 konwencji dochód sportowca nie podlega opodatkowaniu w Polsce, niepobranie przez płatnika podatku jest możliwe pod warunkiem udokumentowania dla celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji (art. 29 ust. 2 ustawy).

z powołaniem
2
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski
Maciej Grabowski