



Warszawa, 31-08-2022 r.

**RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH**

**Marcin Wiącek**

**V.511.874.2022.EG**

**Pani  
Magdalena Rzeczkowska  
Minister Finansów  
via ePuap**

Wielce Szanowna Pani Minister,

w związku z tym, że w dniu 25 sierpnia 2022 roku minął 183 dzień od wybuchu wojny w Ukrainie, a więc także 183 dzień od masowego napływu obywateli ukraińskich do Polski, w praktyce może pojawić się problem uzyskania przez niektórych obywateli ukraińskich polskiej rezydencji podatkowej. W konsekwencji dla uchodźców z Ukrainy może powstać obowiązek rozliczenia się z polską administracją podatkową.

Zgodnie z ustawą o PIT<sup>1</sup>, jeżeli osoba fizyczna ma miejsce zamieszkania na terytorium Polski, podlega obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (tak zwany nieograniczony obowiązek podatkowy). Co istotne, za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Polski uważa się osobę fizyczną, która posiada na terytorium Polski centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

---

<sup>1</sup> Artykuł 3 ustęp 1 i 1a ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dziennik Ustaw z 2021 roku, pozycja 1128, ze zmianami; dalej: „ustawa o PIT”).

Pewną istotną modyfikację w tym zakresie wprowadziła tak zwana specustawa o pomocy obywatelom Ukrainy<sup>2</sup>. Na mocy jednej z nowelizacji wyżej wymienionej specustawy do ustawy o PIT dodano regulację<sup>3</sup>, zgodnie z którą w okresie od dnia 24 lutego 2022 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku możliwe jest ustalanie ośrodka interesów życiowych obywatela Ukrainy w uproszczony sposób, a mianowicie na podstawie pisemnego oświadczenia. Tym samym, jeżeli obywatel Ukrainy złoży takie oświadczenie, oznacza to, że przeniósł on ośrodek interesów życiowych do Polski i zostaje uznany za polskiego rezydenta podatkowego. Wówczas polski pracodawca na bieżąco odprowadza zaliczki na podatek dochodowy w Polsce i zasadniczo stan ten nie budzi wątpliwości.

W przypadku jednak osób, które takiego oświadczenia nie złożyły, a nadal przebywają w Polsce w związku z trwającą wojną w Ukrainie, po upływie 183 dnia pobytu w Polsce lub z chwilą przeniesienia ośrodka interesów życiowych do Polski może pojawić się problem podatkowy. Otóż osoba taka może zostać uznana za rezydenta podatkowego zarówno w Ukrainie, jak i w Polsce.

Stosownie do postanowień Polsko-Ukraińskiej Konwencji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania<sup>4</sup> płace, uposażenia i inne podobne wynagrodzenia, które osoba mająca miejsce zamieszkania w Ukrainie osiąga z pracy najemnej, podlegają opodatkowaniu tylko w Ukrainie, chyba że praca wykonywana jest w Polsce. Z taką sytuacją możemy mieć do czynienia, na przykład jeżeli obywatel Ukrainy świadczy pracę zdalną w Polsce na rzecz swojego ukraińskiego pracodawcy.

Zgodnie z Konwencją wynagrodzenie, jakie obywatel Ukrainy osiąga z pracy najemnej, wykonywanej w Polsce, podlega opodatkowaniu tylko w Ukrainie, jeżeli:

---

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 12 marca 2022 roku o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (Dziennik Ustaw z 2022 roku, pozycja 583, ze zmianami; dalej: „specustawa o pomocy obywatelom Ukrainy”).

<sup>3</sup> Dodanie artykułu 52zj ustawy o PIT na mocy ustawy z dnia 8 kwietnia 2022 roku o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw (Dziennik Ustaw z 2022 roku, pozycja 830).

<sup>4</sup> Artykuł 15 Konwencji między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Ukrainy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku z dnia 12 stycznia 1993 roku (Dziennik Ustaw z 1994 roku, Numer 63, pozycja 269; dalej: „Polsko-Ukraińska Konwencja w sprawie unikania podwójnego opodatkowania” lub „Konwencja”).

- przebywa on w Polsce przez okres lub okresy nie przekraczające łącznie 183 dni podczas danego roku kalendarzowego oraz

- wynagrodzenia są wypłacane przez pracodawcę lub w imieniu pracodawcy, który nie ma miejsca zamieszkania lub siedziby w Polsce, oraz

- wynagrodzenia nie są ponoszone przez zakład lub stałą placówkę, którą pracodawca posiada w Polsce.

Tym samym, zasadniczo po przekroczeniu przez obywatela Ukrainy 183 dnia pobytu w Polsce, dochody z pracy wykonywanej w Polsce na rzecz ukraińskiego pracodawcy mogą podlegać opodatkowaniu na zasadach wynikających z polskiej ustawy o PIT. Oznacza to, że może powstać obowiązek zapłaty polskiego podatku dochodowego do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostało przekroczone 183 dni i w konsekwencji obowiązek rocznego rozliczenia podatkowego w Polsce.

W skargach kierowanych do mojego biura obywatele ukraińscy podkreślają, że jest to problem wymagający pilnego rozwiązania. Utrudnia bowiem sytuację finansową wielu Ukraińców przebywających w Polsce (zwłaszcza matek z dziećmi), które pracując zdalnie w bezpiecznych warunkach aktualnie są w stanie samodzielnie utrzymywać się w Polsce.

Zważywszy, że wspomniane przekroczenie 183 dni jest wynikiem przedłużającego się przymusowego pobytu obywateli ukraińskich w Polsce (w związku z nadal trwającą w tym kraju wojną) powstaje zasadnicze pytanie o kwestię rezydencji podatkowej w Polsce, w szczególności o to czy okres pobytu Ukraińców w Polsce związany z konfliktem zbrojnym w Ukrainie powinien być brany pod uwagę przy ustalaniu rezydencji podatkowej.

Niezależnie od tego, obecnie sygnalizowane są także praktyczne trudności z uzyskaniem przez obywateli Ukrainy certyfikatu rezydencji podatkowej. Jest to zaświadczenie o miejscu zamieszkania dla celów podatkowych wydawane przez ukraińską administrację podatkową. Certyfikat rezydencji ma zasadnicze znaczenie między innymi w przypadku obywateli Ukrainy, którzy podjęli pracę w Polsce na podstawie umowy zlecenia. W sytuacji gdy nie przedstawią tego dokumentu,

a ich pobyt w Polsce przekroczy 183 dni, także powstanie obowiązek rozliczenia się z polskim fiskusem.

Mając na uwadze doniosłość i skalę poruszonego problemu, a także okoliczność, iż z każdym następnym dniem będzie dochodzić do przekroczenia 183 dnia pobytu obywateli ukraińskich w Polsce, na podstawie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich<sup>5</sup>, uprzejmie proszę o ustosunkowanie się do wskazanych obszarów problemowych. W szczególności proszę o przekazanie informacji, czy resort finansów rozważa podjęcie działań mających na celu wyeliminowanie zasygnalizowanych wątpliwości co do statusu polskiej rezydencji podatkowej w kontekście przymusowo przedłużającego się pobytu obywateli Ukrainy w Polsce.

Jednocześnie pragnę wyrazić swoją aprobatę dla przygotowanej przez Ministerstwo Finansów kampanii informacyjnej w ramach której opublikowano broszurę „Informator dla rezydentów podatkowych Ukrainy”<sup>6</sup>. Zastanawiam się jednak, czy materiał ten będzie wystarczający dla uzyskania przez obywateli ukraińskich pewności co do obowiązku rozliczeń podatkowych w Polsce. Niewykluczone, że w niektórych sprawach konieczne może być zwrócenie się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, aby w konkretnym stanie faktycznym ustalić zakres obowiązków podatkowych Ukraińców przybywających w Polsce. W związku z powyższym, kieruję także zapytanie, czy resort finansów rozważa podjęcie dodatkowych działań, mających na celu udzielenie pomocy obywatelom Ukrainy w sprawach podatkowych.

Łączę wyrazy szacunku,

Marcin Wiącek

Rzecznik Praw Obywatelskich

/-podpisano elektronicznie/

---

<sup>5</sup> Artykuł 16 ustęp 1 oraz ustęp 2 punkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 roku o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dziennik Ustaw z 2020 roku, pozycja 627, ze zmianami; dalej: „ustawa o Rzeczniku Praw Obywatelskich”).

<sup>6</sup> Treść broszury (także w języku ukraińskim) dostępna pod linkiem: [https://www.podatki.gov.pl/media/7954/broszura\\_mf\\_rozliczenie\\_dochodow\\_z\\_zatrudnienia\\_w\\_polsce\\_2022.pdf](https://www.podatki.gov.pl/media/7954/broszura_mf_rozliczenie_dochodow_z_zatrudnienia_w_polsce_2022.pdf); <https://www.podatki.gov.pl/pit/twoj-e-pit/informacje-w-jezyku-ukrainskim/>