

**Objaśnienia podatkowe  
z dnia 10 sierpnia 2021 r.**

---

**Ulga abolicyjna, o której mowa w art. 27g  
ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych**

## Czego dotyczą objaśnienia podatkowe

Objaśnienia podatkowe (dalej: **objaśnienia**) dotyczą zasad stosowania ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>1</sup> (dalej: **ustawa PIT**).

## Których przepisów podatkowych dotyczą objaśnienia oraz jaki jest cel ich wydania

Sposób opodatkowania podatkiem dochodowym dochodów osiągniętych przez osoby fizyczne za granicą określają przepisy ustawy PIT. Polscy rezydenci podatkowi podlegają opodatkowaniu na zasadach **nieograniczonego obowiązku podatkowego**, rozliczając się w Polsce z tytułu dochodów uzyskanych w kraju i za granicą. W przypadku dochodów, które mogą być opodatkowane zarówno w Polsce jak i za granicą, jedną z metod zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu zagranicznego dochodu jest metoda proporcjonalnego odliczenia, o której mowa m.in. w art. 27 ust. 9 i 9a ustawy PIT. Do niektórych dochodów rozliczanych zgodnie z tą metodą znajduje zastosowanie ulga abolicyjna, o której mowa w art. 27g ustawy PIT.

**Celem objaśnień** jest przedstawienie sposobu prawidłowego zastosowania ulgi abolicyjnej przy rozliczaniu podatku dochodowego od dochodów osób fizycznych osiągniętych za granicą.

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.

## 1. Istota ulgi abolicyjnej

Istotą ulgi abolicyjnej jest zmniejszenie różnic w opodatkowaniu podatkiem dochodowym zagranicznych dochodów rozliczanych zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia i metodą wyłączenia z progresją.

### 1.1. Różnice między metodami unikania podwójnego opodatkowania

W zawartych przez Polskę umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania występują dwie metody unikania podwójnego opodatkowania:

- metoda wyłączenia z progresją
- metoda proporcjonalnego odliczenia

W przypadku, gdy dochód został uzyskany i opodatkowany w państwie, z którym Polska nie zawarła umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, stosowana jest metoda proporcjonalnego odliczenia (stosowanie tej metody w sytuacji bezumownej przewiduje art. 27 ust. 9 i 9a ustawy PIT).

#### Metoda wyłączenia z progresją

Metoda wyłączenia z progresją oznacza, że w Polsce wyłącza się z podstawy opodatkowania dochód osiągnięty za granicą, zwolniony od opodatkowania na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Jednak dla ustalenia stawki podatku od pozostałego dochodu – podlegającego opodatkowaniu w Polsce – stosuje się stawkę podatku właściwą dla całego dochodu, tzn. łącznie z dochodem osiągniętym za granicą.

Przy zastosowaniu metody wyłączenia z progresją podatnik ma obowiązek składania zeznania rocznego, jeżeli:

- osiągnie inne dochody podlegające opodatkowaniu w Polsce według skali podatkowej,
- będzie chciał skorzystać z preferencyjnego rozliczenia rocznego, tzn. złożyć zeznanie łącznie z małżonkiem lub opodatkować dochody w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci.

#### Metoda proporcjonalnego odliczenia

Metoda proporcjonalnego odliczenia oznacza, że dochód osiągnięty za granicą należy wykazać do opodatkowania w Polsce, ale od należnego podatku odlicza się podatek zapłacony za granicą. Odliczenie to możliwe jest tylko do wysokości podatku przypadającego proporcjonalnie na dochód uzyskany w obcym państwie.

Przy zastosowaniu metody proporcjonalnego odliczenia obowiązek wykazania w zeznaniu rocznym dochodu uzyskanego za granicą istnieje zawsze bez względu na to, czy oprócz dochodów z zagranicy podatnik uzyskał inne dochody podlegające opodatkowaniu w Polsce.

## 1.2. W jaki sposób ustalić, którą metodę przewiduje właściwa umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania

Każda umowa zawiera odrębny przepis zatytułowany na ogół „Unikanie podwójnego opodatkowania”, który poświęcony jest przyjętej przez państwa metodzie zapobiegającej podwójnemu opodatkowaniu dochodów (co do zasady jest to art. 22, art. 23 lub art. 24 umowy<sup>2</sup>). W każdym przypadku należy zatem ustalić, którą metodę przewiduje umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarta z państwem uzyskania dochodu.

Polska zawarła umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z większością państw będących kierunkiem emigracji zarobkowej Polaków, w tym ze wszystkimi państwami Unii Europejskiej oraz Europejskiego Obszaru Gospodarczego (z wyjątkiem Liechtensteinu).

Polska jest również stroną Konwencji wielostronnej implementującej środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszeniu zysku, podpisanej w Paryżu dnia 7 czerwca 2017 r. (dalej: **Konwencja MLI**).

Konwencja MLI zmienia szereg umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, zatem każdorazowo konieczne jest sprawdzenie, czy i w jaki sposób jej treść wpływa na daną umowę. Wpływ Konwencji MLI na daną umowę przedstawiają tzw. teksty syntetyczne.

Wykaz zawartych przez Polskę umów oraz ich treść wraz z tekstami syntetycznymi dostępne są na stronie: <https://www.podatki.gov.pl/podatkowa-wspolpraca-miedzynarodowa/wykaz-umow-o-unikaniu-podwojnego-opodatkowania/>.

---

<sup>2</sup> Np. przyjęta przez Polskę metoda unikania podwójnego opodatkowania zawarta jest w **art. 22 ust. 2** Konwencji zawartej między Polską a Zjednoczonym Królestwem w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od zysków majątkowych (Dz. U. z 2006 r. poz.1840, z późn. zm.), w **art. 23 ust. 5** Konwencji zawartej między Polską a Holandią w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu (Dz. U. z 2003 r. poz. 2120, z późn. zm.), w **art. 24 ust. 2** Umowy zawartej między Polską a Niemcami w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku (Dz. U. z 2005 r. poz. 90, z późn. zm.).

## 2. Podatnicy objęci ulgą abolicyjną

Ulgą abolicyjną przysługuje wyłącznie podatnikowi, który ma miejsce zamieszkania dla celów podatkowych (**rezydencję podatkową**) na terytorium Polski, a zatem rozlicza dochody na zasadach nieograniczonego obowiązku podatkowego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy PIT.

Sposób ustalania rezydencji podatkowej oraz zakres obowiązku podatkowego osób fizycznych przedstawiony został w Objasnieniach podatkowych w sprawie rezydencji podatkowej oraz zakresu obowiązku podatkowego osób fizycznych w Polsce, opublikowanych na stronie: <https://www.gov.pl/web/finanse/objasnienia-podatkowe-z-29-kwietnia-2021-r-ws-rezydencji-podatkowej-oraz-zakresu-obowiazku-podatkowego-osob-fizycznych-w-polsce>.

### *Przykład 1*

Pani Joanna jest rezydentem podatkowym Norwegii. Jednocześnie jest właścicielką mieszkania w Polsce, które wynajmuje. Czy rozliczając w Polsce dochody z najmu nieruchomości może skorzystać z ulgi abolicyjnej?

**Nie.** Pani Joanna nie jest polskim rezydentem podatkowym, więc rozliczając w Polsce dochody z najmu nieruchomości nie może skorzystać z ulgi abolicyjnej. Odliczenie z tytułu ulgi abolicyjnej mogą zastosować tylko polscy rezydenci podatkowi rozliczając dochody uzyskane za granicą.

### 3. Dochody objęte ulgą abolicyjną

#### 3.1. Rodzaje dochodów objętych ulgą

Ustawa PIT<sup>3</sup> przewiduje zamknięty katalog dochodów objętych ulgą abolicyjną. Ulga abolicyjna ma zastosowanie do dochodów:

- osiąganych za granicą, czyli ze źródeł położonych poza terytorium Polski i
- podlegających rozliczeniu zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia, o której mowa w art. 27 ust. 9 i 9a ustawy PIT.

Ulga abolicyjna ma zastosowanie odpowiednio do dochodów (przychodów), do których stosuje się zasady opodatkowania przewidziane w:

- art. 30c ustawy PIT, dotyczącym opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej,
- rozdziale 2 ustawy o ryczałcie<sup>4</sup>, dotyczącym przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

#### **Przykład 2**

Pani Anna jest polskim rezydentem podatkowym. W roku podatkowym uzyskała przychody z pracy najemnej wykonywanej na terytorium Niemiec na rzecz niemieckiego pracodawcy. Ponadto, na umowę zlecenie świadczyła usługi doradcze dla spółki z siedzibą w Wielkiej Brytanii, za które otrzymała odrębne wynagrodzenie. Pani Anna nie świadczyła usług doradczych za pomocą zakładu położonego w Wielkiej Brytanii. Czy rozliczając swoje dochody w Polsce, pani Anna może zastosować ulgę abolicyjną?

**Nie.** Przychody uzyskane z pracy wykonywanej w Niemczech podlegają rozliczeniu w Polsce z zastosowaniem metody wyłączenia z progresją, o której mowa w art. 27 ust. 8 ustawy PIT. Do dochodów rozliczanych zgodnie z tą metodą nie znajduje zastosowania ulga abolicyjna.

Natomiast dochody uzyskane z tytułu usług doradczych świadczonych dla spółki z siedzibą w Wielkiej Brytanii, ponieważ nie były wykonywane za pomocą zakładu położonego w tym państwie, podlegają opodatkowaniu tylko w Polsce, będącej państwem rezydencji pani Anny. W przypadku opodatkowania dochodów tylko w jednym państwie, nie stosuje się metody unikania podwójnego opodatkowania, a zatem dochody te nie są rozliczane z uwzględnieniem ulgi abolicyjnej.

<sup>3</sup> Art. 27g ust. 1 i 4 ustawy PIT

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2020 r. poz. 1905, z późn. zm.), dalej: „ustawa o ryczałcie”

Ulgę abolicyjną można stosować wyłącznie do dochodów osiąganych z następujących źródeł:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy PIT,
- z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 ustawy PIT,
- z pozarolniczej działalności gospodarczej, o której mowa w art. 14 ustawy PIT,
- z praw majątkowych w zakresie praw autorskich i praw pokrewnych w rozumieniu odrębnych przepisów, z wykonywanej poza terytorium Polski działalności artystycznej, literackiej, naukowej, oświatowej i publicystycznej, z wyjątkiem dochodów (przychodów) uzyskanych z tytułu korzystania z tych praw lub rozporządzania nimi.

### ***Przykład 3***

Pan Marcin prowadzi działalność gospodarczą opodatkowaną ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. W roku podatkowym, w ramach tej działalności uzyskał zagraniczne przychody za pomocą zakładu położonego na Słowacji. Zgodnie z umową o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej między Polską a Słowacją dochody te mogą być opodatkowane w obydwu państwach, przy czym w Polsce podlegają rozliczeniu z zastosowaniem metody proporcjonalnego odliczenia. Ponadto, w tym samym roku podatkowym Podatnik uzyskał dywidendę wypłaconą przez spółkę mającą siedzibę we Francji. Zgodnie z umową o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartą między Polską a Francją, dochód ten również podlega rozliczeniu w Polsce z zastosowaniem metody proporcjonalnego odliczenia. Czy Podatnik może zastosować ulgę abolicyjną do wszystkich dochodów osiągniętych w tym roku podatkowym?

**Nie.** Ulgę abolicyjną znajdzie zastosowanie tylko do przychodów uzyskanych w ramach działalności gospodarczej, opodatkowanych na zasadach ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Ulgę abolicyjną nie są objęte dochody z dywidend, a zatem podatek należny od tego dochodu nie może zostać pomniejszony o kwotę ulgi abolicyjnej.

### ***Przykład 4***

Pan Hubert uzyskał uprawnienia emerytalne w Danii, w związku z czym otrzymuje emeryturę wypłacaną w ramach obowiązkowego systemu ubezpieczenia społecznego tego państwa. Czy rozliczając dochód z tytułu duńskiej emerytury w Polsce, pan Hubert może zastosować ulgę abolicyjną?

**Nie.** Dochód z tytułu emerytury nie należy do dochodów, do których można zastosować ulgę abolicyjną.

## **3.2. Rodzaje dochodów wyłączonych z ulgi abolicyjnej**

Dochody, do których ulga abolicyjna nie ma zastosowania pomimo, iż zostały uzyskane za granicą ze źródeł objętych tą ulgą, określone są w art. 27g ust. 3 ustawy PIT.

Odliczenie z tytułu ulgi abolicyjnej nie przysługuje, jeżeli dochody ze źródeł objętych tą ulgą zostały uzyskane w krajach i na terytoriach wymienionych w rozporządzeniu wydanym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, zawierającym wykaz krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową (tzw. lista rajów podatkowych)<sup>5</sup>.

W związku z powyższym, osiągając dochody za granicą, rozliczane zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia, które są uzyskiwane ze źródeł objętych ulgą abolicyjną, należy ustalić czy państwo lub terytorium uzyskania dochodu nie jest wymienione na polskiej liście rajów podatkowych określonej dla potrzeb podatku dochodowego od osób fizycznych. Jeżeli państwo lub terytorium uzyskania dochodów figuruje na tej liście, prawo do skorzystania z ulgi abolicyjnej nie przysługuje.

---

<sup>5</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 marca 2019 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 599)



## 4. Obliczenie ulgi abolicyjnej

### 4.1. Sposób obliczenia ulgi abolicyjnej

Sposób obliczenia ulgi abolicyjnej określa art. 27g ust. 2 ustawy PIT. W zależności od sposobu opodatkowania dochodów (przychodów), ulga polega na odliczeniu od podatku dochodowego, obliczonego zgodnie z:

- art. 27 ustawy PIT (pomniejszonego o kwotę składki zdrowotnej, o której mowa w art. 27b ustawy PIT), lub art. 30c ustawy PIT, lub
- ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (obniżonego o kwotę składki na ubezpieczenie zdrowotne opłaconej przez podatnika, o której mowa w art. 27b ust. 1 ustawy PIT, jeżeli nie została odliczona od podatku dochodowego)
- kwoty stanowiącej różnicę między podatkiem obliczonym przy zastosowaniu metody odliczenia proporcjonalnego a kwotą podatku obliczonego przy zastosowaniu do tych dochodów (przychodów) metody wyłączenia z progresją.

### 4.2. Wysokość odliczenia z tytułu ulgi abolicyjnej

Do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2021 r. obowiązuje limit odliczenia ulgi abolicyjnej do wysokości określonej w art. 27g ust. 2 ustawy PIT<sup>6</sup>. Limit ten odpowiada kwocie zmniejszającej podatek, o której mowa w art. 27 ust. 1a pkt 1 ustawy PIT, przewidzianej dla podstawy obliczenia podatku nieprzekraczającej kwoty 8000 zł.

Prawo do odliczenia z tytułu ulgi abolicyjnej przysługuje zatem do wysokości limitu wynoszącego 1360 zł.<sup>7</sup>

#### **Przykład 5**

Pani Ewa jest polską rezydentką podatkową. Na co dzień pracuje jako nauczycielka w polskiej szkole. Polski dochód pani Ewy z tego tytułu wyniósł w 2021 r. 40 000 zł. Dodatkowo w wakacje 2021 r. pani Ewa pracowała w Norwegii opiekując się osobami starszymi. Wynagrodzenie (dochód) pani Ewy za pracę w Norwegii wyniosło 40 000 zł, a zagraniczny podatek wyniósł 5 000 zł.

#### *a) obliczenie podatku zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia*

dochód uzyskany w Polsce = 40 000 zł

dochód uzyskany za granicą = 40 000 zł

<sup>6</sup> Zmiana zasad stosowania ulgi abolicyjnej wprowadzona ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r. poz. 2123).

<sup>7</sup> Do przychodów uzyskanych do 31 grudnia 2020 r. prawo do odliczenia kwoty ulgi abolicyjnej przysługuje w pełnej wysokości, bez ograniczenia w postaci limitu.

podatek zapłacony za granicą = 5 000 zł

razem dochód = 80 000 zł

podatek polski = 13 074,88 zł

limit odliczenia zagranicznego podatku = 6 537,44 zł

podatek do zapłacenia w Polsce = 8 074,88 zł (13 074,88 zł – 5 000 zł)

*b) obliczenie podatku zgodnie z metodą wyłączenia z progresją*

dochód uzyskany w Polsce = 40 000 zł

dochód uzyskany za granicą = 40 000 zł

razem dochód = 80 000 zł

podatek polski = 13 074,88 zł

stopa procentowa = 16,34 %

podatek do zapłacenia w Polsce = 6 536 zł (16,34% × 40 000 zł)

*c) obliczenie kwoty ulgi abolicyjnej*

różnica pomiędzy metodami = 1 538,88 zł (8 074,88 zł – 6 536 zł)

odliczenie do wysokości limitu ulgi 1360 zł

*d) obliczenie podatku należnego*

od podatku obliczonego zgodnie z pkt a) należy odjąć kwotę ulgi abolicyjnej obliczoną zgodnie z pkt c)

8 074,88 zł - 1 360,00 zł = 6 715 zł

Podatek do zapłaty 6 715 zł

### **4.3. Dochody uzyskane poza terytorium lądowym państw**

Art. 27g ust. 5 ustawy PIT przewiduje wyjątek od zastosowania limitu odliczenia z tytułu ulgi abolicyjnej. Odliczenie z tytułu tej ulgi przysługuje w pełnej wysokości, bez zastosowania limitu, w przypadku osiągnięcia dochodów za granicą z następujących źródeł:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy PIT,
- z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwanych wyłącznie od osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej (z wyjątkiem przychodów uzyskanych na podstawie umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej),

- na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychodów z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej (z wyjątkiem przychodów otrzymywanych przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych).
- o ile dochody te są osiągnięte z tytułu pracy lub usług wykonywanych poza terytorium lądowym państw.

Odliczenie ulgi abolicyjnej w pełnej wysokości przysługuje zatem podatnikom osiągającym dochody z tytułu pracy lub usług świadczonych w wyżej wymieniony sposób, jeżeli są one wykonywane za granicą, poza terytorium lądowym państw.

Określenie „terytorium lądowe państw” nie zostało zdefiniowane w przepisach ustawy PIT. Art. 6 ustawy o ochronie granicy państwowej<sup>8</sup> przewiduje, że Polska wykonuje swoje zwierzchnictwo nad terytorium lądowym oraz wnętrzem ziemi znajdującym się pod nim, morskimi wodami wewnętrznymi i morzem terytorialnym oraz dnem i wnętrzem ziemi znajdującymi się pod nimi, a także w przestrzeni powietrznej znajdującej się nad terytorium lądowym, morskimi wodami wewnętrznymi i morzem terytorialnym.

Zgodnie z przytoczonym przepisem, poza terytorium lądowym państw znajdują się:

- wyliczone w tym przepisie kategorie zaliczane do terytorium państw inne niż terytorium lądowe, a więc: wnętrze ziemi pod terytorium lądowym państw, morskie wody wewnętrzne i morze terytorialne oraz dno i wnętrze ziemi znajdujące się pod nimi, a także przestrzeń powietrzna znajdująca się nad terytorium lądowym, morskimi wodami wewnętrznymi i morzem terytorialnym, a także
- obszary niestanowiące terytorium państw, w tym obszary podlegające ograniczonej jurysdykcji państw.

W związku z powyższym, do rozliczenia dochodów z uwzględnieniem ulgi abolicyjnej w pełnej wysokości (bez stosowania wprowadzonego limitu) uprawnieni są podatnicy osiągający zagraniczne dochody poza terytorium lądowym państw, w ramach niektórych zawodów takich jak np. marynarze, stewardesy lub piloci.

### ***Przykład 6***

Pan Wojciech jest polskim rezydentem podatkowym pracującym na pokładzie statku morskiego pływającego na Oceanie Indyjskim. Statek, na którym pracuje Podatnik jest eksploatowany w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo mające siedzibę w Wielkiej Brytanii. Czy w stosunku do dochodów osiągniętych w 2021 r. pan Wojciech ma prawo odliczyć kwotę ulgi abolicyjnej w pełnej wysokości (bez zastosowania limitu wynoszącego 1360 zł)?

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 12 października 1990 r. o ochronie granicy państwowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1776, z późn. zm.).

**Tak.** Podatnik wykonuje pracę najemną poza terytorium lądowym państw. W związku z tym, podatek obliczony zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia można pomniejszyć o kwotę ulgi abolicyjnej w pełnej wysokości.

***Przykład 7***

Pan Jakub jest polskim rezydentem podatkowym. Podatnik jest zatrudniony przez przedsiębiorstwo mające siedzibę w Norwegii na platformie wiertniczej znajdującej się na Morzu Północnym, w obszarze morza terytorialnego Norwegii. Czy obliczając podatek od dochodów uzyskanych w 2021 r. Podatnik ma prawo odliczyć ulgę abolicyjną w pełnej wysokości?

**Tak.** Miejsce wykonywania pracy przez Podatnika znajduje się poza terytorium lądowym państw. W związku z tym, rozliczając dochody za 2021 r. Podatnik ma prawo odliczyć pełną kwotę ulgi abolicyjnej.

## **5. Stosowanie ulgi abolicyjnej w trakcie roku podatkowego**

Ulga abolicyjna jest ulgą stosowaną w rocznym rozliczeniu dochodów. Kwota ulgi nie jest zatem uwzględniana przy obliczaniu zaliczek na podatek dochodowy należnych od zagranicznych dochodów w trakcie roku podatkowego.

W sytuacji gdy podatnik przewiduje, iż jego roczne zobowiązanie podatkowe ulegnie istotnemu zmniejszeniu na skutek ulgi abolicyjnej, może zwrócić się z wnioskiem o ograniczenie poboru zaliczek na podatek dochodowy w trakcie roku podatkowego.

Możliwość ubiegania się o ograniczenie poboru zaliczek na podatek dochodowy przysługuje podatnikom na mocy art. 22 § 2a Ordynacji podatkowej.

Zgodnie z tym przepisem, organ podatkowy, na wniosek podatnika, ogranicza pobór zaliczek na podatek, jeżeli podatnik uprawdopodobni, że zaliczki obliczone według zasad określonych w ustawach podatkowych byłyby niewspółmiernie wysokie w stosunku do podatku należnego od dochodu lub zysku przewidywanego na dany rok podatkowy.

Podatnik ma zatem prawo do skorzystania z ograniczenia poboru zaliczek na podatek dochodowy, jeżeli uprawdopodobni, że zaliczki obliczone według zasad określonych w ustawie PIT byłyby niewspółmiernie wysokie w stosunku do podatku należnego od dochodu przewidywanego za dany rok podatkowy, po uwzględnieniu ulgi abolicyjnej.

Wniosek należy złożyć przed terminem płatności zaliczek, których wniosek dotyczy, do naczelnika urzędu skarbowego ustalonego według miejsca zamieszkania podatnika.

## 6. Rozliczenie ulgi w zeznaniu podatkowym

Uzyskanie przez podatnika dochodów rozliczanych zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia, do których znajduje zastosowanie ulga abolicyjna zawsze rodzi obowiązek złożenia zeznania podatkowego w Polsce. Obowiązek ten występuje również w sytuacji, gdy zagraniczny dochód jest jedynym dochodem podatnika osiągniętym w roku podatkowym.

Rozliczenie objętych ulgą abolicyjną dochodów osiąganych za granicą, które podlegają opodatkowaniu na zasadach przewidzianych w ustawie PIT, następuje na formularzu PIT-36, PIT-36S, PIT-36L lub PIT-36LS. Załącznikiem do zeznania podatkowego jest m.in. formularz PIT/ZG oraz PIT/O.

W załączniku PIT/ZG, w części C.1. w kolumnie d („Dochód z art. 27 ust. 9 i 9a ustawy”) wykazuje się dochody osiągnięte za granicą rozliczane zgodnie z metodą proporcjonalnego odliczenia. Natomiast w kolumnie e („Podatek zapłacony za granicą od dochodów z kol. d”), wykazuje się kwotę podatku zapłaconego od tych dochodów za granicą. Kwotę podatku, przeliczoną na polskie złote, wykazuje się w pełnej wysokości, bez uwzględnienia proporcji, która wynika z zastosowania metody proporcjonalnego odliczenia.

W przypadku osiągania przychodów za granicą, które rozliczane są na zasadach przewidzianych w ustawie o ryczałcie, podatnik składa zeznanie podatkowe na formularzu PIT-28 lub PIT-28S. Przychody uzyskane za granicą, do których ma zastosowanie metoda proporcjonalnego odliczenia oraz podatek zapłacony za granicą w wysokości limitu wynikającego z przysługującej proporcji wykazuje się w tym zeznaniu. Załącznikiem do tego zeznania podatkowego jest m.in. formularz PIT/O.

Kwotę odliczenia z tytułu ulgi abolicyjnej wykazuje się w załączniku PIT/O, w części C zawierającej odliczenia od podatku, w pozycji określonej „Ulga, o której mowa w art. 27g ustawy”. Wykazaną w załączniku PIT/O kwotę ulgi abolicyjnej należy przenieść do właściwego zeznania podatkowego PIT-36, PIT-36S, PIT-36L, PIT-36LS, PIT-28 lub PIT-28S.

Objaśnienia wydane według stanu prawnego na dzień 1 stycznia 2021 r.