



KOMPAS PODATKOWY

==
KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH

LUTY 2025

TEMAT MIESIĄCA

HOME OFFICE W POLSCE NIE PRZESĄDZA O ZAKŁADZIE ZAGRANICZNEJ SPÓŁKI



KIEDY MÓWIMY O ZAKŁADZIE PODATKOWYM

W wyroku z 19 lutego 2025 r. (sygn. akt II FSK 609/22), Naczelny Sąd Administracyjny (NSA) orzekł, że samo korzystanie z pracy osób na home office w Polsce nie jest równoznaczne z powstaniem stałego zakładu zagranicznej spółki w rozumieniu umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Tym samym stanął po stronie spółki będącej potencjalnym podatnikiem, wskazując, że w takiej sytuacji na spółce nie ciąży obowiązek podatkowy na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych.

Definicja zakładu podatkowego znajduje się w poszczególnych umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania łączących Polskę i umawiające się państwo. W przedmiotowej sprawie zastosowanie miała polsko-duńska konwencja, zgodnie z którą zakład oznacza stałą placówkę, poprzez którą całkowicie lub częściowo prowadzona jest działalność przedsiębiorstwa. Zakład obejmuje w szczególności miejsce zarządu, filię, biuro, fabrykę, warsztat, kopalnię, źródło ropy naftowej lub gazu ziemnego, kamieniołom albo inne miejsce wydobywania zasobów naturalnych.

Ponadto zakład może powstać także wtedy, gdy osoba działająca w imieniu przedsiębiorstwa posiada pełnomocnictwo do zawierania umów, o ile jej działalność nie ogranicza się do czynności przygotowawczych lub pomocniczych.

Wskazuje się, że powstanie zakładu w rozumieniu art. 5 Modelowej Konwencji OECD, będącej wzorcem międzynarodowych umów ws. unikania podwójnego opodatkowania, zależy od łącznego zaistnienia następujących przesłanek:

1. istnienia placówki;
2. stałości placówki;
3. prowadzenie całości bądź części działalności za pośrednictwem placówki (przy czym nie może być to działalność mająca wyłącznie przygotowawczy lub pomocniczy charakter).

Kluczowym elementem wskazanej definicji jest zatem istnienie „placówki”. Zgodnie z orzecznictwem, za placówkę uznaje się **zbiór pomieszczeń, maszyn lub innych środków oraz urządzeń niezbędnych do prowadzenia działalności gospodarczej**, nawet bez względu na posiadanie przez przedsiębiorcę tytułu prawnego do pomieszczeń wykorzystywanych do działalności gospodarczej.

Aby dana placówka mogła zostać uznana za zakład w rozumieniu przepisów o unikaniu podwójnego opodatkowania musi mieć stały charakter. Oznacza to, że **owa placówka powinna charakteryzować się trwałością oraz powtarzalnością**.

Powstanie zakładu w rozumieniu art. 5 ust. ww. konwencji będzie możliwe jedynie w takich sytuacjach, gdy placówka przedsiębiorcy z jednego państwa utworzona na terytorium drugiego państwa nie będzie mieć charakteru wyłącznie tymczasowego.

Trzecią cechą konstytutywną zakładu jest to, iż **przez placówkę prowadzona jest całkowicie lub częściowo działalność gospodarcza**, z tym że nie może ona mieć wyłącznie charakteru pomocniczego czy przygotowawczego.

W doktrynie wskazuje się, że o prowadzeniu części bądź całości działalności gospodarczej poprzez stałą placówkę można mówić już w momencie, gdy przedsiębiorstwo przygotowuje działalność w miejscu, które może być wykorzystywane w sposób trwały.

Reguła dotycząca opodatkowania zakładu jest taka, że gdy spółka posiada zagraniczny zakład podatkowy, to dochody osiąmane przez ten zakład są opodatkowane w miejscu jego położenia; w tym wypadku w Polsce.

PRACA ZDALNA A POWSTANIE ZAKŁADU PODATKOWEGO

W praktyce problematyczna jest kwestia powstania w Polsce zakładu spółki jako przedsiębiorstwa zagranicznego i związany z tym obowiązek podatkowy na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych. Organy podatkowe oraz sądy administracyjne każdorazowo oceniają czy spełnione zostały przesłanki danej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania w kontekście okoliczności konkretnej sprawy.

Wykonywanie przez pracownika swojej pracy zdalnie w sposób regularny i systematyczny, z określonego miejsca za granicą, może spowodować, że miejsce to może zostać uznane za stałą placówkę podmiotu zagranicznego. Także wykonywanie przez pracownika czynności kluczowych dla działalności firmy zwiększa ryzyko uznania placówki za zakład zagraniczny. Stanowiska organów podatkowych oraz sądów administracyjnych dotyczące pracy zdalnej w kontekście powstania zakładu pracy nie są jednoznaczne.

Przykładowo, w wyroku z 6 grudnia 2022 r. (sygn. akt I SA/GI 674/22), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach orzekł, że przekazanie przez irlandzką firmę do dyspozycji pracowników laptopów i innego sprzętu informatycznego, wiąże się z koniecznością powstania stałej placówki, mimo, że praca wykonywana była w mieszkaniu pracownika.

Jak wskazano w tym wyroku: „W dobie możliwości świadczenia pracy zdalnie, miejsce w którym pracownik świadczy pracę na rzecz zagranicznego pracodawcy (niezależnie czy w warunkach domowych, czy w innym miejscu) można uznać za odrębną placówkę tego przedsiębiorstwa.” Natomiast WSA we Wrocławiu w wyroku z 10 października 2023 r. (sygn. akt I SA/Wr 261/23) wskazał, że samo wykonywanie pracy z mieszkania czy hotelowego pokoju przy wykorzystaniu urządzeń mobilnych, tj. telefon komórkowy i laptop, nie może być uznane za zagraniczny zakład. Ww. orzeczenia są nieprawomocne.

STANOWISKO NSA

W sprawie dotyczącej komentowanego wyroku, duńska spółka prowadząca działalność ubezpieczeniową, planowała zatrudnić w formie zdalnej pracowników zamieszkałych w Polsce do świadczenia usług administracyjnych. Wybór i zmiana miejsca pracy miały pozostawać w gestii pracowników, a ich zadania obejmowały wyłącznie działalność przygotowawczą i pomocniczą, taką jak administracja i księgowość.

Na kanwie zarysowanego stanu faktycznego, spółka wystąpiła do organów podatkowych z pytaniem, czy zatrudnienie polskich pracowników w systemie home office, spowoduje powstanie na terytorium Polski zakładu zagranicznego w rozumieniu przepisów o CIT oraz polsko-duńskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

W wydanej interpretacji indywidualnej, organ podatkowy wskazał, że w opisanej sytuacji doszło do powstania zakładu na terytorium Polski, powołując się na fakt przekazania do dyspozycji pracowników sprzętu komputerowego, a w rezultacie powstanie stałej placówki. Ponadto powołano się na wykonywanie przez pracowników, oprócz czynności przygotowawczych lub pomocniczych, także działalności zasadniczej duńskiej spółki.

Spółka zaskarżyła stanowisko organów podatkowych do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Gliwicach, który wyrokiem z dnia 31 stycznia 2022 r. (sygn. I SA/Gl 1340/21) uchylił zaskarżoną interpretację. Mimo, że sąd administracyjny podzielił znaczną część twierdzeń organu podatkowego, ostatecznie wskazał, że zakres zadań powierzonych pracownikom w Polsce nie pozwalał na stwierdzenie, że jest to istotna i znacząca część działalności duńskiej spółki. Tym samym uznał, że nie została spełniona jedna z przesłanek istnienia zakładu, dotycząca pomocniczego charakteru czynności pracowników.

Od wyroku WSA odwołały się obie strony. Naczelny Sąd Administracyjny oddalił jednak skargę kasacyjną zarówno spółki jak i organu podatkowego, uznając, że w spornej sprawie nie doszło do powstania stałego zakładu w Polsce. NSA wskazał, że zarówno dyrektor KIS, jak i sąd pierwszej instancji, błędnie przyjęły, że dopuszczalne jest wykonywanie pracy również z mieszkania polskich pracowników z terytorium Polski.

Z przedstawionego stanu faktycznego nie wynikało, aby duńska spółka ulokowała zakład w jakimkolwiek miejscu w Polsce, wobec czego nie sposób przyjąć, że przesłanka dotycząca powstania stałego zakładu została spełniona. Ponadto NSA zgodził się z twierdzeniami WSA, że czynności, które miały zostać zlecone pracownikom, mają wyłącznie charakter przygotowawczy i pomocniczy.

Mimo, że w tym przypadku NSA orzekł na korzyść podatnika, wskazując że w mieszkaniu pracownika nie doszło do powstania stałego zakładu, to jednak w nieco innym stanie faktycznym rozstrzygnięcie mogłoby być zupełnie odmienne.

Istotne jest zatem rozpatrywanie indywidualnie każdego przypadku działalności, stwarzającego ryzyko uznania, że doszło do powstania zagranicznego zakładu.

AKTUALNOŚCI

PREZES ZAPŁACI PIT OD FINANSOWANYCH PRZEZ SPÓŁKĘ STUDIÓW MBA



W wydanym dnia 16 stycznia 2025 r. wyroku (sygn. II FSK 510/22) Naczelny Sąd Administracyjny (NSA), orzekł, że spółka finansująca swojemu członkowi zarządu studia Master of Business Administration (MBA) powinna pobrać podatek z tytułu nieodpłatnego świadczenia. Członek zarządu powinien więc ten podatek zapłacić nawet, jeśli z zawartej umowy wynika, że to spółka finansuje szkolenia.

W sprawie, której dotyczył przedmiotowy wyrok, spółka zawarła z członkami zarządu umowy o świadczenie usług zarządzania, na mocy których zobowiązała się do pokrywania kosztów indywidualnego szkolenia członków zarządu do wysokości 15 000 zł netto rocznie. Umowa określała o jakie szkolenie chodzi, natomiast jeden z członków zarządu był uczestnikiem programu menedżerskiego, realizowanego w formie studiów MBA.

NSA uznał, że finansowanie przez spółkę studiów MBA dla członka zarządu stanowi dla niego przychód z nieodpłatnych świadczeń, który podlega opodatkowaniu PIT. W wyroku podkreślono, że członek zarządu jest bezpośrednim beneficjentem korzyści wynikających z uczestnictwa w studiach, gdyż zdobyta wiedza i umiejętności pozostają z nim

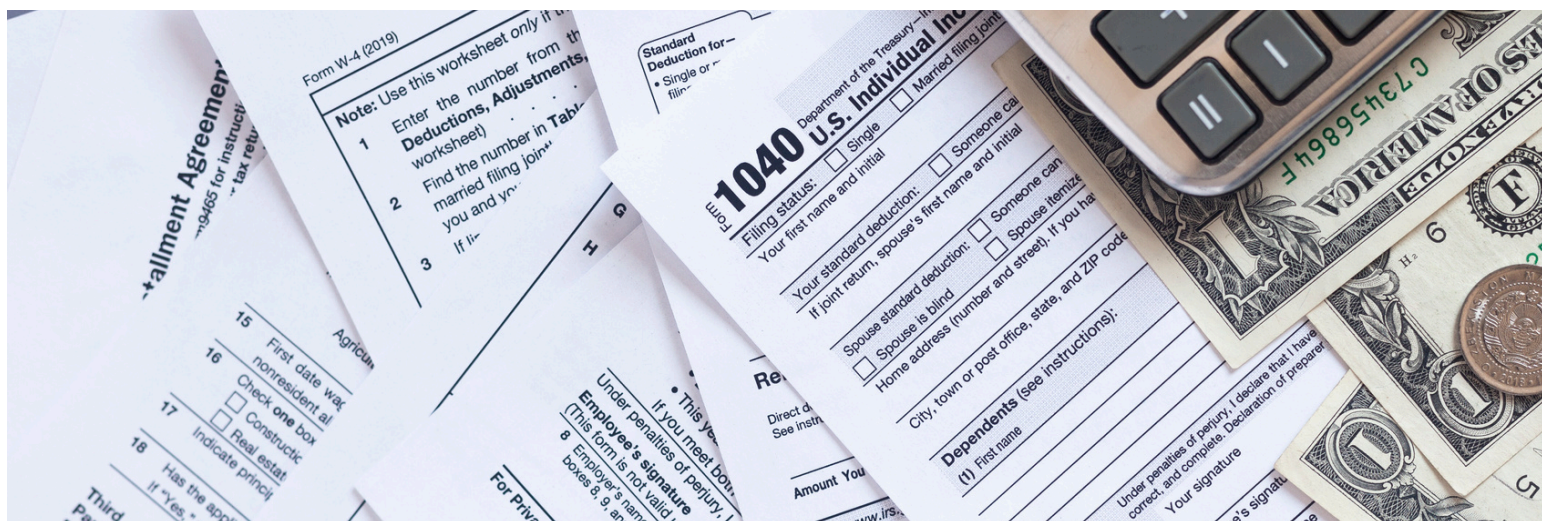
także po zakończeniu współpracy ze spółką. W związku z tym, spółka jako płatnik ma obowiązek pobrania i odprowadzenia zaliczki na PIT z tytułu tego przychodu.

Warto zauważyć, że w przypadku finansowania innych rodzajów studiów, np. podyplomowych w innych dziedzinach, organy podatkowe przyjmują odmienne stanowisko, uznając takie świadczenia za niepodlegające opodatkowaniu PIT (por. interpretacja indywidualna 0112-KDIL2-1.4011.1000.2024.1.MKA z 27 stycznia 2025 r.).

Odmienność w stosunku do powyższego wyroku polegała głównie na tym, że w analizowanej przez organy podatkowe sytuacji, **sfinansowanie studiów podyplomowych prezesa wynikało z zawartego w umowie postanowienia, zgodnie z którym został on zobowiązany do obowiązkowego uczestnictwa w konkretnych studiach podyplomowych.** W takiej sytuacji, nie sposób mówić o powstaniu przychodu po stronie podatnika, gdy uczestnictwo w danych studiach podyplomowych było jednym z warunków wykonywania umowy, a odmowa wykonania tego obowiązku mogłaby skutkować np. rozwiązaniem umowy. Tym samym uznano, że studia miały związek z należytyym świadczeniem usług na rzecz spółki.

AKTUALNOŚCI

NOWELA ORDYNACJI PODATKOWEJ WS. OPROCENTOWANIA NADPŁATY PODATKU ORAZ ZASAD DORĘCZANIA PISM



20 lutego br. Sejm uchwalił nowelizację Ordynacji podatkowej, dotyczącą korzystniejszych zasad oprocentowania nadpłat podatku, powstałych w wyniku korzystnych dla podatnika orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) oraz Trybunału Konstytucyjnego.

Zgodnie z nowymi przepisami, **nadpłaty te będą oprocentowane od dnia ich powstania do dnia zwrotu, co zapewni podatnikom rekompensatę za czas, w którym środki pozostawały w dyspozycji fiskusa.** Dotychczas nadpłaty te nie były oprocentowane, co prowadziło do realnych strat dla podatników powodowanych inflacją.

Ministerstwo Finansów powołuje się na wyrok TSUE z 8 czerwca 2023 r. (sygn. C-322/228), w którym orzeczono, że podatnikowi należą się odsetki aż do dnia, gdy fiskus zwróci mu nadpłacony podatek.

Ponadto wprowadzone zmiany dotyczą również

kwestii **zachowania terminu do złożenia pisma przez nadanie go za pośrednictwem dowolnego operatora pocztowego.** Dotychczas, aby zachować termin, pisma urzędowe w formie papierowej musiały być nadane wyłącznie w placówce Poczty Polskiej. Nowe przepisy zwiększają elastyczność i dostępność dla podatników.

W praktyce oznacza to, że m.in. w postępowaniach podatkowych i administracyjnych, możliwe będzie nadanie pisma u dowolnego operatora pocztowego w rozumieniu ustawy – Prawo pocztowe.

Rejestr operatorów dostępny jest na stronie internetowej Urzędu Komunikacji Elektronicznej. Nowelizacja ma na celu zapewnienie korzystniejszych zasad oprocentowania nadpłat podatków oraz ułatwienie procedur administracyjnych związanych z terminami składania pism. Nowelizacja wejdzie w życie po 14 dniach od ogłoszenia w Dzienniku Ustaw.

AKTUALNOŚCI

NOWY LIMIT ZWOLNIENIA PODMIOTOWEGO Z VAT



Od przyszłego roku limit zwolnienia podmiotowego VAT zostanie podniesiony do 240 tys. zł - poinformował minister finansów Andrzej Domański podczas konferencji na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. Obecnie limit ten wynosi 200 tys. zł, a jego podniesienie ma na celu zmniejszenie obciążeń administracyjnych dla przedsiębiorców.

Minister Domański zaznaczył, że podniesienie limitu zwolnienia podmiotowego VAT nie było realizowane od wielu lat, co sprawia, że dziesiątki tysięcy polskich firm będą mogły skorzystać z mniejszej i ograniczonej sprawozdawczości. W ramach nowelizacji ustawy, ministerstwo planuje również uproszczenie przepisów, zmniejszenie wysokości niektórych sankcji karnych oraz ograniczenie wątpliwości interpretacyjnych.

Zapowiedziano także likwidację obowiązku raportowania ponad 70% tzw. krajowych schematów podatkowych oraz obowiązku sporządzania strategii podatkowych, które według niego nie przynoszą żadnych korzyści.

Ministerstwo Finansów zajmuje się również kwestią przedawnień podatkowych, proponując, aby wszczęcie postępowania związanego z podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego i przestępstwa skarbowego nie wpływało na termin przedawnienia podatku, z wyjątkiem najpoważniejszych przestępstw ściśle określonych w ustawie.

NASZE WSPARCIE



KWKR wspiera w inwestycjach międzynarodowych. W ostatnim miesiącu doradaliśmy klientowi w jaki sposób nabyć inwestycyjnie apartamenty w Grecji.

Doradztwo obejmowało współpracę z partnerami greckimi, opracowanie koncepcyjne, wsparcie w postawieniu spółki zagranicznej, a także zaangażowanie fundacji rodzinnej.

Wszystkich, którzy szukają podobnych usług, zapraszamy do kontaktu.

POROZMAWIAJMY!



RADOSŁAW URBAN

DORADCA PODATKOWY, PRAWNIK

RADOSLAW.URBAN@KWKR.PL

KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH



KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH