

Deloitte.
Deloitte.
Deloitte.



13. edycja REal Knowledge Newsletter

Deloitte.
Deloitte.

Podatek u źródła (WHT) – czy nastąpiła rewolucja w praktyce organów podatkowych i sądów administracyjnych w ramach wydawania opinii o stosowaniu preferencji?

Dla przypomnienia, od 2022 r. obowiązuje nowy mechanizm poboru WHT (pay&refund) w ramach którego zastosowanie preferencji WHT (zarówno na podstawie ustawy o CIT jak i właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania) dla płatności pasywnych powyżej 2 milionów PLN w danym roku wypłacanych do

danego podmiotu (dywidendy, odsetki, należności licencyjne, ale również między innymi płatności za usługi niematerialne) jest możliwe pod warunkiem:

1. uzyskania przez płatnika (lub podatnika) opinii organu podatkowego potwierdzającej możliwość zastosowania preferencji WHT;

2. złożenia przez płatnika specjalnego oświadczenia (Oświadczenie WHT) do organów podatkowych (które wiąże się z ryzykiem nałożenia materialnej sankcji karno-skarbowej na osoby podpisujące Oświadczenie WHT).

Wnioski o opinię o stosowaniu preferencji – dotychczasowa praktyka

Dotychczas obserwowaliśmy, iż w ramach postępowań o wydanie opinii o stosowaniu preferencji (Opinia WHT) organy podatkowe i sądy administracyjne skupiały się głównie na analizie statusu rzeczywistego właściciela odbiorcy płatności. W sferze ich zainteresowania pozostawały kwestie, czy ten odbiorca:

1. faktycznie przekazuje otrzymane płatności w sposób „automatyczny” do innych podmiotów;
2. posiada zasoby wystarczające do prowadzenia samodzielnej działalności biznesowej w państwie rezydencji (np. pracowników, konto bankowe, biuro, aktywa etc.) – tj. czy posiada tzw. substancję biznesową.

Jednak niedawne wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Lublinie oraz podejście organów w toku trwających postępowań uległo zmianie i rozszerzeniu na dodatkowe aspekty stosowania zwolnienia z WHT.

Wyroki WSA w Lublinie – czy to już nowy trend orzeczniczy?

Pod koniec 2022 r. oraz na początku 2023 r. WSA w Lublinie zaczął w swojej praktyce referować do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej o sygn. C-448/15 z dnia 8 marca 2017 r. (wyrok ten dotyczył stanu faktycznego, w którym odbiorca płatności w stosunku do wszystkich uzyskiwanych przez siebie przychodów – był opodatkowany stawką 0%).

W wyniku powyższego, zaczęła kształtować się linia orzecznicza WSA, dotycząca płatności dywidendowych i odsetkowych, zgodnie z którą:

1. **po pierwsze** - warunek prawno-techniczny dla zastosowania zwolnienia z WHT dywidend / odsetek na podstawie ustawy o CIT tj.: **brak korzystania przez odbiorcę ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów (bez względu na źródło ich osiągania)** jest spełniony wyłącznie, gdy odbiorca jest opodatkowany podatkiem dochodowym w kraju

swojej rezydencji. Aby przedmiotowy warunek był spełniony u odbiorcy musi wystąpić faktyczne opodatkowanie tym podatkiem. Dotychczas ten warunek był rozumiany jako brak wystąpienia zwolnienia podmiotowego odbiorcy płatności (jak np. w przypadku funduszu inwestycyjnego otwartego);

2. **po drugie** - WSA w uzasadnieniach swoich wyroków zdaje się sugerować, że fakt zwolnienia otrzymanej dywidendy / odsetek z podatku w państwie rezydencji odbiorcy przy jednoczesnym braku istnienia innych zdarzeń opodatkowanych CIT, może powodować brak możliwości zastosowania zwolnienia z WHT. Warto zaznaczyć, iż w toku trwających postępowań o wydanie opinii zabezpieczających organy podatkowe zaczynają weryfikować, czy dywidendy / odsetki są opodatkowane w państwie rezydencji odbiorcy.

Przykładem powyżej przytoczonej linii orzeczniczej są następujące wyroki: sygn. I SA/Lu 100/23 z 05.04.2023 r., sygn. I SA/Lu 136/23 z 05.04.2023 r., sygn. I SA/Lu 279/22 z 28.10.2022 r., sygn. I SA/Lu 316/22 z 21.09.2022 r.

Co istotne wyżej wskazane wyroki nie zostały wydane na kanwie stanu faktycznego w ramach którego:

1. dywidendy / odsetki były zwolnione z opodatkowania w państwie odbiorcy,
2. wystąpiło faktyczne opodatkowanie odbiorcy z innych tytułów w ramach którego został zapłacony podatek dochodowy.

Warto mieć więc na uwadze fakt, że wyroki WSA w Lublinie zdają się nie odnosić wprost do takich stanów faktycznych.

Co przedmiotowe wyroki oznaczają w praktyce i jakie warto podjąć działania?

Biorąc pod uwagę wyżej wskazane wyroki i ich dość kontrowersyjne tezy, warto przed złożeniem wniosku o wydanie Opinii WHT (lub po złożeniu a przed jej wydaniem) lub podpisaniem Oświadczenia WHT, dokonać analizy czy mogą one wpłynąć na naszą

pozycję podatkową i ewentualne ryzyko związane z rozliczeniami WHT.

Zachęcamy do kontaktu i wymiany wspólnych doświadczeń w zakresie WHT.

Zapraszamy do kontaktu z autorem artykułu:

Maciej Mucha
Partner Associate, Deloitte Tax
Email: mamucha@deloittece.com