



**taxpoint**

---

# TAX POINT OF VIEW

INFORMATOR PODATKOWY FIRMY TAXPOINT · NR 81 · LIPIEC 2020

---

## W TYM NUMERZE:

---

- 1/ NALEŻYTA STARANNOŚĆ PRZY WYPŁACIE DYWIDENDY
- 2/ ZAKWATEROWANIE DLA PRACOWNIKÓW ODDELEGOWANYCH TO PRZYCHÓD
- 3/ ZMIANY W PRZEPISACH O PODATKU U ŹRÓDŁA WPROWADZONE  
W ZWIĄZKU Z EPIDEMIĄ COVID-19
- 4/ STANOWISKO PUODO W SPRAWIE PRZETWARZANIA DANYCH CZŁONKÓW  
ZARZĄDU I PEŁNOMOCNIKÓW
- 5/ DOFINANSOWANIE KOSZTÓW WYNAGRODZEŃ A POMOC PUBLICZNA
- 6/ LIMIT USŁUG NIEMATERIALNYCH

## 1. NALEŻYTA STARANNOŚĆ PRZY WYPŁACIE DYWIDENDY

W niedawno opublikowanym uzasadnieniu do nieprawomocnego wyroku z 11 marca 2020 r. (sygn. I SA/Wr 977/19) WSA we Wrocławiu odniósł się do obowiązków płatnika stosującego zwolnienie dywidendy z podatku u źródła na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o CIT.

Sprawa powstała na tle wniosku o interpretację indywidualną spółki, która zapytała, czy celem zastosowania zwolnienia poza warunkami przewidzianymi w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT, spółka jest dodatkowo zobowiązana do weryfikacji, czy odbiorca dywidendy jest jej rzeczywistym właścicielem (ang. beneficial owner). Przedstawiając swoje stanowisko spółka oparła się na wykładni językowej i systemowej ustawy o CIT wykazując, że konieczność badania statusu rzeczywistego właściciela przewidziana została wyłącznie w stosunku do należności licencyjnych i dywidend (w art. 21 ust. 3) natomiast warunek taki nie został przewidziany dla wypłacanych dywidend (art. 22).

Organ interpretacyjny nie podzielił tego stanowiska i uznał, że w ramach wymogu dołożenia należytej staranności, o którym mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, płatnik ma obowiązek sprawdzić, czy istnieją okoliczności uniemożliwiające spełnienie przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 5-6 ustawy o CIT. Przepis ten odnosi się do zakresu dokumentacji składanej przy okazji wniosku o zwrot pobranego podatku dla należności przekraczających w skali roku 2 mln zł (wejście w życie tej regulacji jest systematycznie odraczane).

Sąd nie podzielił stanowiska organu i uchylił wydaną wobec spółki interpretację. WSA stwierdził, że przepisy art. 22 ust. 4-4d ustawy o CIT nie zawierają warunku, aby odbiorca dywidendy był jej rzeczywistym właścicielem, a jedynie właścicielem udziałów spółki zależnej, co wprost wynika z samej konstrukcji dywidendy, której wypłata jest uzależniona od posiadania udziałów. Sąd nie zanegował istnienia obowiązku należytej staranności po stronie płatnika stosującego zwolnienie dla wypłacanej dywidendy, podkreślił jednak, że nie obejmuje ono weryfikacji, czy jej odbiorca jest jej rzeczywistym właścicielem. W ocenie sądu uzyskanie prawa do zwolnienia z art. 22 ust. 4 ustawy o CIT nie zależy od spełnienia dodatkowych warunków przewidzianych w innych przepisach (np. art. 28b ust. 4 pkt 5-6 ustawy o CIT).

Omówiony wyrok zasługuje na aprobatę i należy liczyć, iż zostanie on utrzymany w mocy oraz wyznaczy linię interpretacyjną w przyszłości. Należy przy tym pamiętać, iż odnosi się on wyłącznie do stosowania zwolnienia z art. 22 ust. 4 i nast. ustawy o CIT (implementacja dyrektywy UE). Zwalniając lub obniżając podatek u źródła na bazie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania płatnik chcący dochować należytej staranności winien zweryfikować kwestię rzeczywistego odbiorcy.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Knapik**

• [katarzyna.knapik@taxpoint.pl](mailto:katarzyna.knapik@taxpoint.pl) • tel. 664 717 349 •

- zachęcamy do kontaktu!

## 2. ZAKWATEROWANIE DLA PRACOWNIKÓW ODDELEGOWANYCH TO PRZYCHÓD

W marcu 2020 r. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) wydał wyrok (sygn. II FSK 800/18), w którym uznał, iż wydatki ponoszone przez pracodawcę w zakresie zapewnienia noclegów dla swoich pracowników, z wyłączeniem podróży służbowych, stanowią dla nich przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o PIT podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Orzeczenie dotyczyło podatnika, który jest obywatelem Niemiec wykonującym pracę w Polsce na rzecz swojego niemieckiego pracodawcy w ramach umowy o oddelegowanie. We wniosku o interpretację zapytał czy dokonany przez pracodawcę na jego rzecz zwrot kosztów noclegów w trakcie oddelegowania do miejsca wskazanego jako miejsce zatrudnienia w umowie o oddelegowanie będzie stanowić dla niego przychód podlegający opodatkowaniu. Wniosekodawca argumentował, że taki przychód po jego stronie nie powstaje.

Minister Finansów w interpretacji indywidualnej stwierdził jednoznacznie, iż analizowany zwrot kosztów stanowi przychód dla pracownika, który podlega opodatkowaniu, gdyż skorzystanie z tego świadczenia oznacza dla pracownika wymierną korzyść. Z powyższą tezę nie zgodził się Wojewódzki Sąd Administracyjny, który wskazał na interes pracodawcy w zakresie ponoszonych wydatków na zakwaterowanie pracowników w miejscu wykonywania pracy na jego rzecz.

Sprawa została ostatecznie rozstrzygnięta przez NSA. W uzasadnieniu do wyroku NSA podkreślił, iż przyjęcie od pracodawcy nieodpłatnego noclegu leży

wyłącznie w interesie pracownika oddelegowanego – uzyskuje on korzyść w postaci uniknięcia dodatkowych kosztów. Ponadto NSA wskazał na funkcje zakwaterowania podczas oddelegowania – miejsce zakwaterowania nie służy wyłącznie realizacji obowiązków służbowych, jest także miejscem czasowego spełniania potrzeb socjalnych pracownika. Pracodawca ma obowiązek zapewnić warunki techniczno-organizacyjne wykonywania pracy, ale obowiązek ten nie rozciąga się na zapewnienie pracownikowi mobilnemu noclegu. Podatnik zaś dobrowolnie zdecydował się na wykonywanie pracy poza miejscem stałego pobytu.

Zwracamy uwagę, iż analizowany wyrok dotyczył zwrotu kosztów noclegów dla pracownika oddelegowanego, ale zasadniczo będzie miał zastosowanie do każdej sytuacji, w której pracownik nie jest w podróży służbowej (sąd postąpił się określeniem „pracownik mobilny”). Do niedawna pojawiały się pozytywne interpretacje podatkowe, a nawet wyroki sądów pierwszej instancji, z których wynikało, iż zakwaterowanie w celu wykonywania obowiązków wynikających z umowy o pracę (w sytuacjach innych niż podróż służbowa) nie stanowi przychodu pracownika. Jak wynika z omawianego wyroku, stanowisko organów w tej kwestii ulega zmianie.

Należy jednocześnie pamiętać, że w sytuacjach innych niż podróże służbowe, po spełnieniu odpowiednich warunków możliwe jest zastosowanie zwolnienia dla świadczenia w postaci zakwaterowanie do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500 zł.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Magdalena Pancewicz**

• [magdalena.pancewicz@taxpoint.pl](mailto:magdalena.pancewicz@taxpoint.pl) • tel. 12 622 76 67 •

– zachęcamy do kontaktu!

### 3. ZMIANY W PRZEPISACH O PODATKU U ŹRÓDŁA WPROWADZONE W ZWIĄZKU Z EPIDEMIĄ COVID-19

W związku z epidemią COVID-19 ustawodawca wprowadził liczne ułatwienia w przepisach podatkowych – poniżej przedstawiamy zestawienie najważniejszych z nich dotyczących podatku u źródła.

- Ustawa z 19.06.2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19 (tzw. Tarcza 4.0) wprowadziła następujące ułatwienia dotyczące certyfikatów rezydencji kontrahentów, zarówno na gruncie ustawy o CIT, jak i ustawy o PIT, obowiązujące w okresie stanu epidemii / zagrożenia epidemicznego oraz do 2 miesięcy po ich odwołaniu:
  - • przedłużenie ważności certyfikatów rezydencji niezawierających okresu ważności, dla których okres 12 miesięcy od wydania upływa w czasie stanu epidemii / zagrożenia epidemicznego,
  - • możliwość posługiwania się kopią certyfikatu, jeżeli wynikające z niej informacje nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym,
  - • możliwość posługiwania się certyfikatem obejmującym rok 2019, pod warunkiem posiadania oświadczenia podatnika o aktualności zawartych w nim danych.
- Na mocy rozporządzenia Ministra Finansów z 31.03.2020 r. w sprawie przedłużenia terminów do sporządzenia i przesłania niektórych informacji podatkowych przedłużono termin do przesłania informacji IFT-2R m.in. dla płatników, którzy w ubiegłym roku wypłacali za granicę należności opodatkowane podatkiem u źródła, a ich rok podatkowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym – do końca maja br. Termin ten został następnie dodatkowo wydłużony (rozporządzeniem z 29.05.2020 r.) i ostatecznie **informację IFT-2R płatnicy ci składają do końca lipca br.**
- Ponadto, doszło do kolejnego odroczenia wejścia w życie przepisów dotyczących podatku u źródła, które miały obowiązywać od 1.01.2019 r. Na mocy rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 19 czerwca 2020 r. po raz kolejny odroczone stosowanie tych przepisów, tym razem **do 31 grudnia 2020 r.** Przypominamy, że art. 26 ust. 2e ustawy o CIT, którego wejście w życie zostało ponownie odroczone, dotyczy poboru podatku u źródła bez możliwości stosowania zwolnień lub obniżonych stawek przewidzianych w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania dla płatności zrealizowanych po przekroczeniu w ciągu roku limitu 2 mln zł na jednego podatnika. Na mocy odrębnego rozporządzenia doszło do analogicznego odroczenia na gruncie ustawy o PIT (art. 41 ust. 12 ustawy o PIT).

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Anna Wamej-Stolc**

• [anna.wamej@taxpoint.pl](mailto:anna.wamej@taxpoint.pl) • tel. 12 622 76 65 •

– zachęcamy do kontaktu!

#### 4. STANOWISKO PUODO W SPRAWIE PRZETWARZANIA DANYCH CZŁONKÓW ZARZĄDU I PEŁNOMOCNIKÓW

30.06.2020 zostało opublikowane kontrowersyjne stanowisko Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych (PUODO) w zakresie przetwarzania danych osobowych członków zarządu i pełnomocników. PUODO stwierdził, że na mocy art. 13 i 14 RODO istnieje obowiązek informacyjny w sytuacji, gdy w treści dokumentacji dotyczącej postępowań administracyjnych pojawiają się dane osób upoważnionych do reprezentacji spółek.

W myśl art. 14 RODO ochrona zapewniana przez przepisy rozporządzenia dotyczy osób fizycznych w związku z przetwarzaniem ich danych osobowych, tj. danych umożliwiających zidentyfikowanie konkretnej osoby. Jednocześnie dane osób prawnych (tj. firma, forma prawnej, dane kontaktowe, itd.) nie są objęte zakresem RODO. Zdaniem PUODO dane osobowe osób pełniących funkcję organów osoby prawnej (m.in. imię i nazwisko oraz PESEL członków zarządu) nie należą do jej danych kontaktowych, a administrator danych takich osób musi spełnić wobec nich tzw. obowiązek informacyjny (poinformować o celach i okresie przetwarzania itd.)

Na poparcie swojego stanowiska PUODO odniósł się do odpowiedzi udzielonej przez Komisję Europejską na pytanie członka Parlamentu Europejskiego oraz nawiązał do wyroku TSUE z 9.03.2017 r. (sygn. akt: C-398/15). Stanowiska te dotyczą jednak nieco innych kwestii. Komisja odniosła się bowiem do kwestii imiennych adresów e-mail pracowników firmy, a nie do danych członków zarządu ujawnianych

z mocy prawa w KRS. Z kolei TSUE orzekł, że okoliczność, iż informacje wpisują się w ramy działalności zawodowej, nie oznacza, że nie można ich uznać za dane osobowe. Stanowisko to jednak zajęł również nie w kontekście członków organów, lecz zarządcy firmy, który domagał się wykreślenia z włoskiego rejestru przedsiębiorców.

Stanowisko PUODO należy zatem ocenić jako zbyt rygorystyczne i niepraktyczne. Zgodnie z nim, wobec każdego członka zarządu lub pełnomocnika reprezentujących osobę prawną przy danej czynności, należałoby wypełniać obowiązek informacyjny. Tym samym na spółkach ciążyłby dodatkowy, duży obowiązek formalny oraz narażone byłby ona na wysokie koszty bez należytego uzasadnienia i bez wyraźniej podstawy w RODO.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Aleksandra Dyrek-Orlando**

• [aleksandra.dyrek@taxpoint.pl](mailto:aleksandra.dyrek@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •

- zachęcamy do kontaktu!

## 5. DOFINANSOWANIE KOSZTÓW WYNAGRODZEŃ A POMOC PUBLICZNA

Ustawą z 2.03.2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (specustawa COVID-19) wprowadzono szereg rozwiązań mających na celu ochronę miejsc pracy w związku z negatywnymi skutkami gospodarczymi epidemii COVID-19.

Jednym z nich jest możliwość uzyskania dofinansowania części kosztów wynagrodzeń pracowników i należnych od tych wynagrodzeń składek na ubezpieczenia społeczne w następstwie wystąpienia COVID-19, które zostały uregulowane w poniższych przepisach specustawy, tj.:

- art. 15g - wsparcie ze środków Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (FGŚP) na dofinansowanie wynagrodzeń pracowników objętych przestojem ekonomicznym albo obniżonym wymiarem czasu pracy;
- art. 15gg - wsparcie ze środków FGŚP na dofinansowanie wynagrodzeń pracowników nieobjętych obniżonym wymiarem czasu pracy ani przestojem ekonomicznym;
- art. 15zzb - dofinansowanie części kosztów wynagrodzeń pracowników oraz należnych od tych wynagrodzeń składek na ubezpieczenia społeczne, przyznawane przez starostę przedsiębiorcom posiadającym status MŚP w rozumieniu Prawa przedsiębiorców.

W związku z występowaniem przez przedsiębiorców o przyznanie ww. wsparcia pojawiły się wątpliwości, czy otrzymane środki będą stanowiły pomoc publiczną podlegającą limitowaniu (800 tys. EUR w przypadku pomocy przyznanej w oparciu o Komunikat

Komisji Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 2020/C 91 I/01).

Wyjaśnienia w tej kwestii wydał UOKiK, w których powołano się na art. 107 ust. 1 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej, zgodnie z którym pomoc publiczna występuje wyłącznie wtedy, gdy spełnione są jednocześnie wszystkie poniższe przesłanki:

- pomoc udzielana jest przez państwo lub ze środków państwowych;
- ma charakter selektywny (uprzywilejowuje określonego przedsiębiorcę lub określonych przedsiębiorców albo produkcję określonych towarów);
- przedsiębiorca uzyskuje przysporzenie na warunkach korzystniejszych od rynkowych;
- grozi zakłóceniem lub zakłóca konkurencję oraz wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi UE.

Zdaniem UOKiK, pomoc uregulowana w art. 15g specustawy (te same wnioski dotyczą również art. 15gg) nie ma charakteru selektywnego, gdyż świadczenia z FGŚP mogą otrzymać wszyscy wnioskodawcy zatrudniający pracowników, których sytuacja finansowa uległa pogorszeniu w związku z COVID-19. Potencjalnych beneficjentów nie różnicuje się ze względu na wielkość, rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej, czy też miejsce jej prowadzenia.

Z kolei w przypadku pomocy udzielanej na podstawie art. 15zzb, kryterium selektywności należy uznać za spełnione, gdyż przedmiotowy instrument jest skierowany wyłącznie do sektora MŚP. Takie wsparcie stanowi zatem pomoc publiczną i podlega limitowaniu.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Przewłocka**

• [katarzyna.przewlocka@taxpoint.pl](mailto:katarzyna.przewlocka@taxpoint.pl) • tel. 608 615 625 •

- zachęcamy do kontaktu!

## 6. LIMIT USŁUG NIEMATERIALNYCH

W ostatnim czasie pojawiło się uzasadnienie do wyroku NSA z 23.01.2020 r. (II FSK 1750/19), w którym sąd stanął na stanowisku, że jeżeli koszty usług niematerialnych są niezbędne i bezpośrednio związane z wytworzeniem towarów lub świadczeniem usług na rzecz podmiotów powiązanych, to nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na mocy art. 15e ust. 1 ustawy o CIT.

Sprawa dotyczyła podatnika pełniącego funkcję centrum usług wspólnych. Podatnik w związku z tym świadczy usługi wspierające dla grupy oraz dokonuje obciążeń spółek powiązanych kosztami usług nabytych od innych podmiotów. W opinii podatnika przedstawionej we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji, wydatki ponoszone przez niego na nabycie usług niematerialnych (m.in. usługi księgowo, IT, koszty oddelegowania pracowników) na rzecz podmiotów powiązanych, stanowią koszty uzyskania przychodów, które są poza zakresem zastosowania limitu z art. 15e ust. 1 ustawy o CIT. Na poparcie przedstawionego stanowiska podatnik wskazał, że wydatki te nie podlegają ww. limitowi, gdyż są one bezpośrednio związane ze świadczeniem usług w rozumieniu art. 15e ust. 11 pkt. 1 ustawy o CIT.

Organ interpretacyjny nie podzielił stanowiska podatnika i wskazał, że w analizowanym przypadku wydatki na usługi niematerialne mają charakter pośredni i niemożliwe jest przypisanie ich wprost do ceny pojedynczo świadczonej usługi dla konkretnego podmiotu. Zdaniem organu nie jest bowiem możliwym

przypisanie indywidualnego kosztu nabycia usług niematerialnych dla pojedynczo świadczonej usługi.

Orzekając w niniejszej sprawie, WSA przyznał rację podatnikowi i uchylił zaskarżoną interpretację. Na kanwie niniejszej sprawy ostatecznie wypowiedział się NSA, który podzielił stanowisko sądu I instancji i przychylił się do argumentacji przedstawionej przez podatnika. W wydanym wyroku NSA podkreślił, że warunkiem wyłączenia wydatku z limitowania kosztów wynikającego z art. 15e ust. 1 ustawy o CIT jest, by wydatek ten był bezpośrednio związany z czynnością wytworzenia / nabycia towaru lub świadczenia usługi. Za arbitralne należy natomiast uznać stwierdzenie organu, że konieczne jest bezpośrednie powiązanie tych wydatków z ceną pojedynczo świadczonej usługi dla konkretnego podmiotu. Zdaniem NSA, przy ocenie czy dany koszt może zostać uznany za koszt bezpośrednio związany z wytworzeniem (nabyciem) towaru, pomocne powinno być natomiast stwierdzenie, czy bez poniesienia danego kosztu, byłoby możliwe wytworzenie konkretnego produktu lub świadczenie usługi. Użyty przez ustawodawcę zwrot "bepośrednio" oznacza, że wydatki na nabycie usług niematerialnych ponoszone przez podatnika na rzecz podmiotów powiązanych nie są objęte limitem z art. 15e ust. 1 ustawy o CIT, jeżeli wydatki te pozostają w takim związku przyczynowo - skutkowym, że warunkują, w przyjętym modelu biznesowym, nabycie lub wytworzenie danego rodzaju towarów bądź świadczenie danych usług.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Magdalena Pancewicz**

• [magdalena.pancewicz@taxpoint.pl](mailto:magdalena.pancewicz@taxpoint.pl) • tel. 12 622 76 67 •

- zachęcamy do kontaktu!

## *Dziękujemy za uwagę!*

Informujemy, że za pośrednictwem *Tax Point of View* nie świadczymy usług doradztwa podatkowego lub prawnego, a niniejsze opracowanie zawiera informacje o charakterze ogólnym.

Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji lub działań dotyczących konkretnych sytuacji w Państwa działalności gospodarczej prosimy o kontakt z doradcą Taxpoint.

*Zespół Taxpoint*

---

**Zapraszamy do regularnego odwiedzenia stron:**

<https://www.facebook.com/taxpointpowerofexperience>

**oraz** <https://www.linkedin.com/company/taxpoint-sp-z-o-o>

---

• [biuro@taxpoint.pl](mailto:biuro@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •