

Czołowa polska firma doradcza

Obowiązki płatnika podatku od dywidendy



Wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z 31 stycznia 2023 r. sygn. II FSK 1588/20
oraz z 6 października 2023 r. sygn. II FSK 1333/22

Joanna Homańczyk

Porównanie wyroków

II FSK 1588/20	II FSK 1333/22
Wyrok z 31 stycznia 2023 r.	Wyrok z 6 października 2023 r.
WSA we Wrocławiu	WSA w Krakowie
2019	2014-2017
Uchylenie wyroku i oddalenie skargi	Oddalenie skargi kasacyjnej płatnika
Sprawa interpretacyjna	Sprawa wymiarowa (kontrola NUCS)
Pytanie o obowiązek weryfikacji BO	Brak weryfikacji BO przez płatnika
Odbiorca: Włochy	Odbiorca: Luksemburg + przekazanie poza UE

Wyrok NSA z 31 stycznia 2023 r. II FSK 1588/20 (interpretacja)

- **Problem prawny:**

- Zakres obowiązków weryfikacyjnych płatnika dokonującego wypłaty dywidendy na rzecz spółki posiadającej siedzibę **na obszarze UE / EOG**.
- Obowiązek weryfikacji przez płatnika statusu rzeczywistego właściciela odbiorcy dywidendy – **TAK**.
- Stan prawny **na 2019 r.:** brak przesłanki *BO expressis verbis* w art. 22 ust. 4 i nast. *u.p.d.o.p.*, ale należyta staranność w ustawie.

- **Przebieg postępowania:**

- Wnioskodawca: **brak obowiązku weryfikacji**.
- Dyrektor KIS uznaje stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe – płatnik obowiązany jest do **pełnej weryfikacji** warunków zwolnienia, z zachowaniem należytej staranności, a więc uwzględniając status *BO* odbiorcy dywidendy.
- WSA we Wrocławiu uchyla interpretację (wyrok z 11 marca 2019 r., I SA/Wr 977/19).
- Dyrektor KIS wnosi skargę kasacyjną.
- NSA uchyla zaskarżony wyrok i oddala skargę.

Stan faktyczny

"A" sp. z o.o. w J.
(PL)

wypłata dywidendy
powyżej 2 mln zł

spółka I
(ITA)

- *jedyny wspólnik polskiej spółki*
- *brak informacji o przekazaniu należności do podmiotu spoza UE/EOG*

Tezy NSA:

- **Uwagi ogólne:**

- Zwolnienie z art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. jest wyjątkiem od generalnej zasady opodatkowania wypłacanych dywidend.
- „**Od 2019 r.**” **nowe zasady poboru podatku u źródła:** „Przepisy te trudno uznać za czytelne, zawierają szereg odesłań, a zatem samo ich przytoczenie nie odzwierciedla ich znaczenia w sposób zrozumiały i przejrzysty”.

- **Weryfikacja jako funkcja antynadużyciowa:**

- **Nadużycie prawa:** brak opodatkowania wypłaty dywidendy spółce z kraju UE, która nie będąc jej rzeczywistym właścicielem pośredniczy jedynie w jej przekazaniu np. do kraju zaliczonego do tzw. **rajów podatkowych**.
- Brak wyraźnego zastrzeżenia przesłanki BO w ustawie nie zwalnia płatnika od sprawdzenia, czy podatnik jest rzeczywistym beneficjentem płatności.



- **Należyta staranność:**
 - nie do zaakceptowania działanie płatnika bez należytej staranności przed 2019 r.
 - powinność ta nie jest nadmiernym obciążeniem płatnika w kontekście zasady proporcjonalności
 - weryfikacja przy uwzględnieniu możliwości płatnika – nie oznacza prowadzenia postępowania takiego, jak czynią to organy podatkowe
- **Argumentacja systemowa:** wskazanie warunku BO *expressis verbis* w przepisach regulujących zasady zwolnienia z podatku u źródła odsetek od pożyczek czy należności licencyjnych nie przesądza, że brak jest obowiązku tej przesłanki przy wypłacie dywidendy
- **Look-through:** dopuszczalność zastosowania preferencji w sytuacji dokonania wypłaty przez pośrednika do znanego beneficjenta rzeczywistego z siedzibą na terytorium UE / EOG



Wyrok NSA z 6 października 2023 r. II FSK 1333/22 (wymiar)

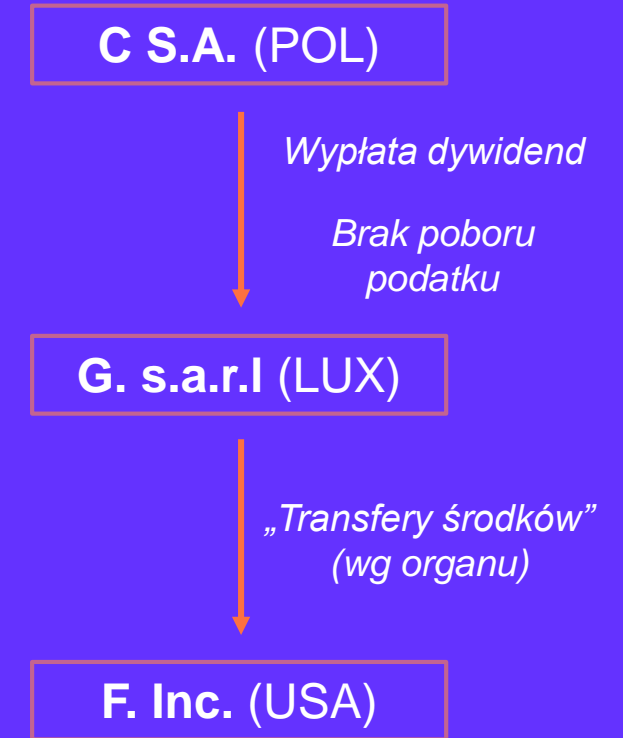
- **Problem prawny:**

- Zakres obowiązków weryfikacyjnych płatnika dokonującego wypłaty dywidendy na rzecz spółki posiadającej siedzibę na obszarze UE / EOG – **w sytuacji przekazania należności poza UE.**
- Obowiązek weryfikacji przez płatnika statusu rzeczywistego właściciela odbiorcy dywidend – **TAK.**
- Stan prawny **przed 2019 r.:** brak należytej staranności w ustawie, brak przesłanki BO expressis verbis w art. 22 ust. 4 i nast. u.p.d.o.p.

- **Przebieg postępowania:**

- NUCS określa spółce zobowiązanie podatkowe z tytułu niepobranego WHT od wypłaconych dywidend oraz orzeka o odpowiedzialności podatkowej spółki jako płatnika.
- NUCS (jako organ odwoławczy) podtrzymuje decyzję.
- WSA w Krakowie uchyla decyzję (wyrok z 29 listopada 2021 r., I SA/Kr 715/21).
- Obie strony wnoszą skargi kasacyjne.
- NSA uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez WSA – na skutek **uwzględnienia skargi kasacyjnej organu podatkowego.**

Stan faktyczny
(wypłaty w 2013-2017)



- wcześniej 5% z UPO PL-US
- od 2013 r. spółka pośrednicząca w Luksemburgu

Tezy NSA

Element przedawnienia – sąd I instancji słusznie podzielił stanowisko organów podatkowych; w sprawie doszło do skutecznego zawieszenia biegu terminu przedawnienia, a KKS nie był instrumentalny.

Elementy merytoryczne:

- Obowiązek ustalenia niezbędnego stanu faktycznego i prawnego:
 - obejmuje weryfikację warunków formalnych i przesłanek materialnych
 - wynika z **istoty funkcji płatnika** (art. 8 Ordynacji podatkowej)
 - istniał jeszcze przed nowelizacją art. 26 ustawy o CIT z 2019 r.
- Wpisanie do art. 26 ust. 1 ustawy o CIT obowiązku dochowania należytej staranności jedynie doprecyzowanie już istniejącego obowiązku – co potwierdza uzasadnienie ustawy nowelizującej.
- Nie można uznać, że art. 22 i art. 22c ustawy o CIT są skierowane tylko do podatników art. 26 ust. 1, 1c i 1f ustawy o CIT tylko do płatników.
- Obowiązek badania przez płatnika statusu BO odbiorcy dywidend oraz kwestii ewentualnego nadużycia prawa wynika zarówno z UPO z Lux, jak i z przepisów ustawy o CIT.
- Sąd I instancji nie dokonał oceny, czy LuxCo działała jako podmiot samodzielny, który realizował we własnym imieniu i na własny rachunek swoje interesy gospodarcze, czy była jedynie spółką pośredniczącą.



Dyskusja

Kto jest rzeczywistym właścicielem dywidendy na gruncie podatku u źródła?

Czy tę okoliczność należy weryfikować przy wypłacie?

Jakie jest znaczenie warunku dochowania należytej staranności przy weryfikacji możliwości stosowania zwolnienia / niższej stawki podatku?

Czy wprowadzenie tego warunku do ustawy o CIT w 2019 r. wpłynęło w jakiś sposób na zakres obowiązków płatnika?

Porozmawiajmy

Warszawa

ul. Towarowa 28
00-839 Warszawa

Kraków

ul. Kalwaryjska 33
30-509 Kraków

+48 22 324 59 00

crido@crido.pl

www.crido.pl