

Nieliniowy charakter podatku u źródła na kanwie wyroku WSA w Lublinie I SA/Lu 284/24

Toruń, 10 kwietnia 2025

—

KPMG.pl

Podatek u źródła (WHT) –pobór WHT od należności objętych systemem pay& refund

Zakres mechanizmu *pay and refund* reguluje pobór podatku dochodowego przez płatnika w rozumieniu art. 8 Ordynacji podatkowej („OP”) to jest podmiotu zobowiązanego do obliczenia, poboru i wpłaty we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Zakres obowiązku obejmuje płatności o charakterze pasywnym dokonywanych na rzecz podatnika podatku dochodowego posiadającego ograniczony obowiązek podatkowy na terenie Polski:

- O charakterze pasywnym (wymienionych w art. 21. ust.1 pkt 1 oraz art. 22 ust.1 ustawy o CIT), tj.:
 - z odsetek, licencji do praw autorskich lub praw pokrewnych, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego, za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how),
 - z dywidend oraz innych przychodów (dochodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej
- (z wyłączeniem płatności np. za tzw. usługi niematerialne),
- dokonywanych na rzecz podmiotów powiązanych (w rozumieniu przepisów o TP),
 - dokonywanych na rzecz podmiotów niebędących polskimi rezydentami podatkowymi.

Podatek u źródła (WHT) –zasady odpowiedzialności płatnika

- Zgodnie z art. 30 § 1 OP płatnik dopowiada za podatek niepobrany lub pobrany a nie wpłacony;
- Należności z tytułu podatków niezapłacone w terminie stają się zaległością podatkową, od której zgodnie z art. 53 § 1 OP naliczone są odsetki za zwłokę
- Odsetki za zwłokę należne są od dnia następnego po upływie terminu, w którym płatnik był zobowiązany dokonać wpłaty na rachunek organu podatkowego

Spóźnienie się z obowiązkiem wpłaty podatku u źródła podlegającego systemowi pay&refund wskutek spóźnionego złożenia oświadczenia WH-OSC skutkuje koniecznością zapłaty podatku wraz z odsetkami od zaległości podatkowej z możliwością wystąpienia o zwrot podatku w trybie art. 28b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych („CIT”)

- Procedura zwrotu podatku w systemie pay&refund zawiera jedynie częściowe odesłanie do przepisów Ordynacji podatkowej w szczególności w zakresie przepisów Działu III w odniesieniu do definicji i procedury zwrotu nadpłaty.
- Zwrot podatku nie podlega przepisom Ordynacji podatkowej o nadpłacie
- Na równi z nadpłatą traktuje się część wpłaty, która została zaliczona na poczet odsetek za zwłokę, jeżeli wpłata ta dotyczyła zaległości podatkowej;

Odsetki od opóźnionej wpłaty podatku w systemie pay&refund – studium przypadku (1/2)

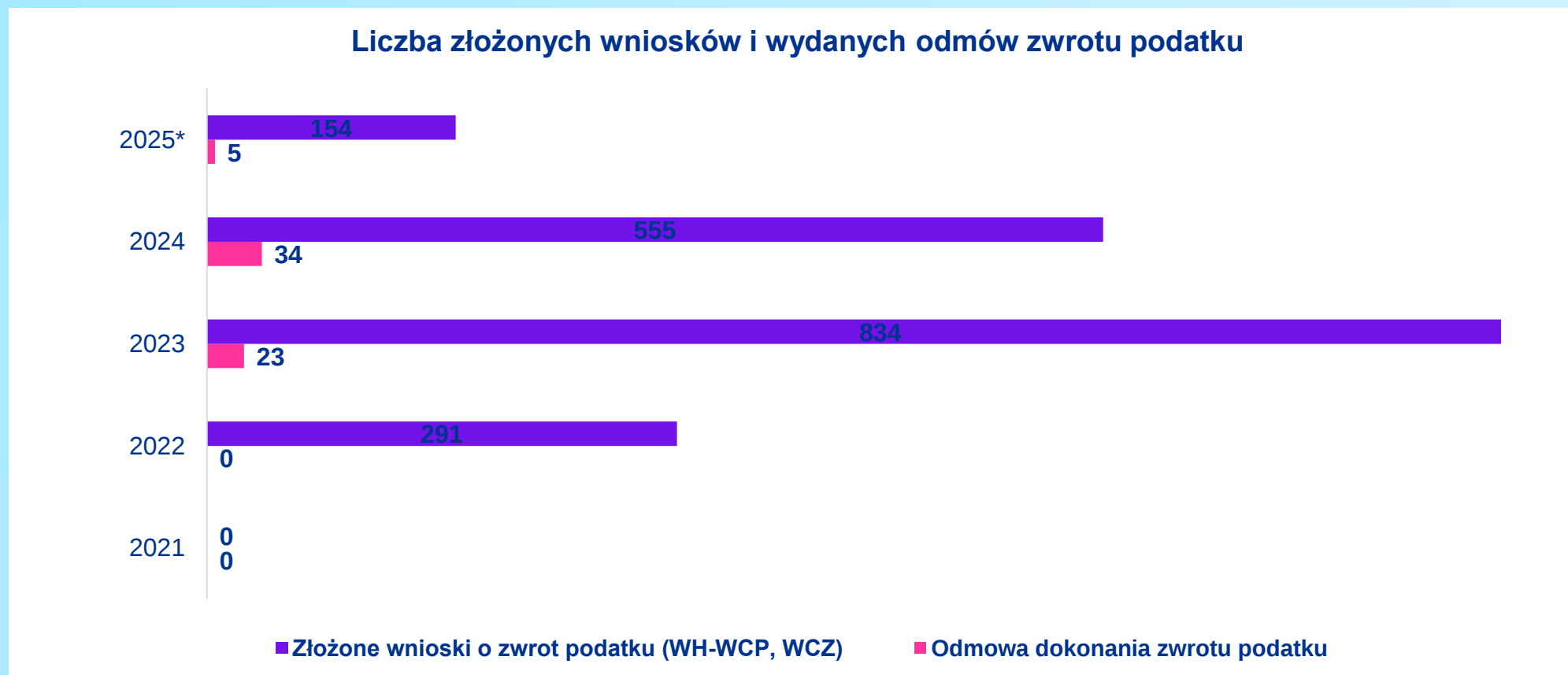
- Płatnik złożył oświadczenie WH-OSC po terminie, uznane za złożone bezskutecznie przez Naczelnika Lubelskiego Urzędu Skarbowego w Lublinie
- Po otrzymaniu wezwania po upływie około roku wpłacił należny podatek dochodowy jako zobowiązany do zapłaty podatku w systemie pay&refund wraz z odsetkami za zwłokę
- Po wpłacie podatku wystąpił o jego zwrot w trybie art. 28b ustawy CIT jako że poniósł ekonomiczny ciężar podatku
- Płatnik otrzymał zwrot podatku u źródła nie otrzymał jednak w tej procedurze zwrotu odsetek od zaległości podatkowej wobec czego wystąpił o stwierdzenie nadpłaty w tym zakresie
- Naczelnik Lubelskiego Urzędu Skarbowego w Lublinie a następnie Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie odmówił zwrotu nadpłaty
- Decyzje te zostały uchylone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie wyrokiem z 30.10.2024r. sygn I SA/Lu 284/24

Odsetki od opóźnionej wpłaty podatku w systemie pay&refund – studium przypadku (2/2)

Argumenty podnoszone w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie :

- Nie sposób uznać, że dokonanie zwrotu całości uiszczanego podatku w procedurze pay&refund nie uzasadnia równoczesnego zwrotu uiszczonych odsetek za opóźnienie w zapłacie tego podatku;
- Procedura zwrotu podatku w systemie pay&refund nie wyłącza możliwości zastosowania przepisów o nadpłacie w odniesieniu do odsetek, których akcesoryjność wyraża się jedynie ich zależnością o świadczenia głównego;
- Teza o braku możliwości zwrotu odsetek stanowi naruszenie zasad konstytucyjnych, w tym zasady równości wobec prawa, powszechności i równości w sytuacji porównania realizacji systemu pay and refund oraz braku jego zastosowania
- Zasadniczą funkcją odsetek jest funkcja rekompensacyjna (odszkodowawcza), która sprowadza się do wynagrodzenia za korzystanie z cudzych pieniędzy przez określony czas;
- Podatku odprowadzonego przez płatnika w trybie pay&refund nie uznać za podatek należny, czy też "czasowo należny" w sytuacji gdy został on w całości zwrócony

Statystyki – wnioski oraz dokonane zwroty podatku w trybie art. 28b CIT

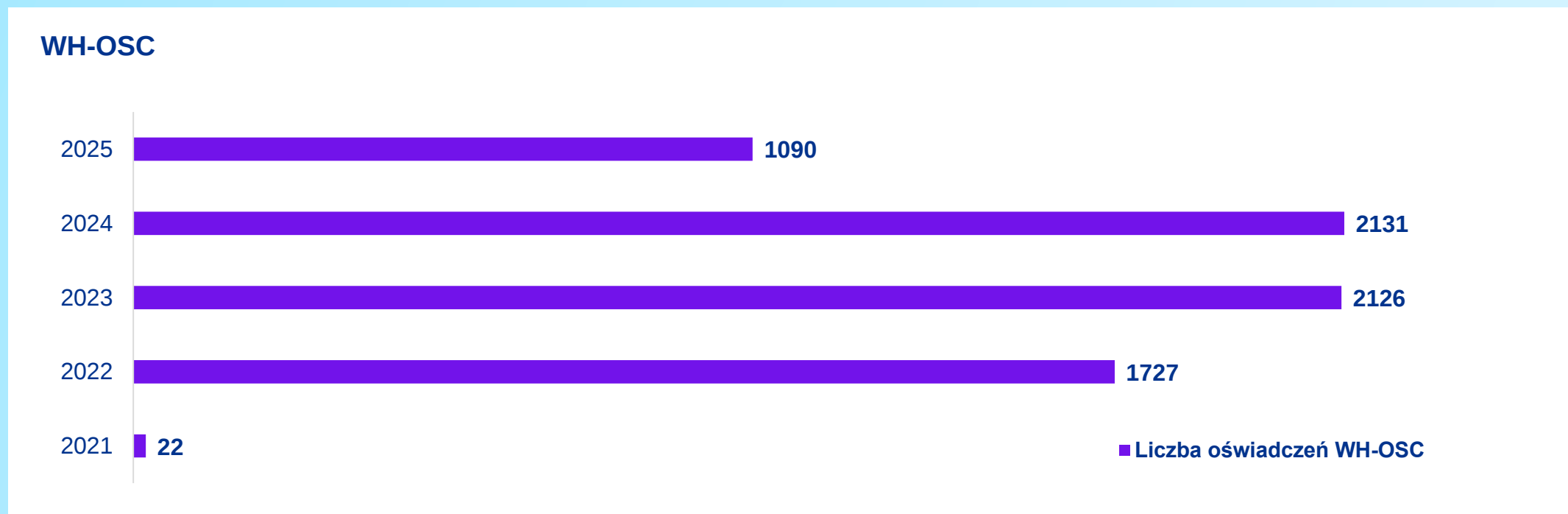


Źródło: Lubelski Urząd Skarbowy

*Marzec 2025.

Oświadczenia WHT w liczbach

Od 1 stycznia 2021 r. do 31 marca 2025 r. złożono **1096** oświadczeń WH-OSC



Źródło: Lubelski Urząd Skarbowy.



Dziękuję za uwagę!



Mirosław Michna
Partner, Tax

T: +48 12 424 94 00
M: +48 604 496 343
E: mmichna@kpmg.pl



KPMG Poland

kpmg.pl

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie odnoszą się do sytuacji konkretnej osoby lub firmy. Pomimo, iż staramy się dostarczać dokładne i aktualne informacje, nie możemy zagwarantować, że takie informacje będą aktualne na dzień ich otrzymania lub że będą nadal aktualne w przyszłości. Nikt nie powinien podejmować decyzji na podstawie takich informacji bez odpowiedniego profesjonalnego doradztwa po dokładnym zbadaniu konkretnej sytuacji.

© 2025 KPMG Tax M.Michna sp.k., polska spółka komandytowa i członek globalnej organizacji KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Limited, prywatną spółką angielską z odpowiedzialnością ograniczoną do wysokości gwarancji. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Nazwa i logo KPMG są znakami towarowymi używanymi na podstawie licencji przez niezależne firmy członkowskie globalnej organizacji KPMG.

Document Classification: KPMG Confidential