

Toruń, 13 marca 2026 r.

“Home office” a stały zakład pracodawcy

dr Filip Majdowski



Stan faktyczny

- Spółka ma siedzibę oraz zarząd w Danii i prowadzi działalność ubezpieczeniową ze specjalizacją w ubezpieczeniach podróży. Spółka działa na rynku duńskim oraz - poprzez oddział - także na rynku szwedzkim. Skarżąca nie posiada swojego oddziału na terytorium Polski.
- [**Miejsce**] Spółka planuje zatrudnić pracowników zamieszkałych w Polsce, którzy na podstawie umowy o pracę wykonywaliby część zadań administracyjnych spółki w systemie home-office. **Skarżąca nie będzie zobowiązywała pracowników, aby udostępniali jej jakąkolwiek przestrzeń (np. biurową) ani też, aby wykonywali swoje zadania z określonego miejsca** - wybór i zmiana w tym zakresie będą pozostawały w gestii pracowników, z zastrzeżeniem zapewnienia bezpieczeństwa danych.
- [**Rodzaj czynności**] Pracownicy będą wykonywać jedynie proste zadania o charakterze administracyjnym, wspomagające działania spółki w Danii i Szwecji, wymagające podstawowych umiejętności językowych, nienakierowane w żadnym razie na zdobywanie nowych klientów spółki. Wszystkie czynności związane ze sprzedażą produktów - jak również sama sprzedaż - pozostaną nadal wykonywane wyłącznie w Danii i Szwecji dla duńskich i szwedzkich klientów. Czynności w Polsce obejmować będą:
 - (1) operacyjny back-office,
 - (2) finansowy back-office, oraz
 - (3) wsparcie w zakresie analizy danych.

Stan prawny

- **[Krajowa definicja stałego zakładu]** **stałą placówkę**, poprzez którą podmiot mający siedzibę lub zarząd na terytorium jednego państwa wykonuje całkowicie lub częściowo działalność na terytorium innego państwa, a w szczególności oddział, przedstawicielstwo, biuro, fabrykę, warsztat albo miejsce wydobywania bogactw naturalnych (art. 4a ust. 11 CIT)
- **[Umowna definicja stałego zakładu]** "zakład" oznacza **stałą placówkę**, poprzez którą całkowicie lub częściowo prowadzona jest działalność przedsiębiorstwa, zaś w art. 5 ust. 2, że określenie "zakład" obejmuje w szczególności: a) siedzibę zarządu, b) filię, c) biuro, d) fabrykę, e) warsztat, f) kopalnię, źródło ropy naftowej lub gazu, kamieniołom albo każde inne miejsce wydobywania zasobów naturalnych (art. 5 ust. 1 polsko-duńskiej UPO)
- **[Komentarz do MK OECD]** wskazuje, że prywatne mieszkanie pracownika wykorzystywane w charakterze home-office nie stanowi automatycznie (stałej) placówki w sytuacji, gdy pracownik transgraniczny wykonuje pracę ze swojego domu znajdującego się w jednym państwie, zamiast udostępnionego mu biura (pkt 19 Komentarza z 2017 r. do art. 5 MK OECD)

Rozstrzygnięcie NSA (II FSK 609/22)

Tezy:

1. Prywatne mieszkanie pracownika wykorzystywane w charakterze home-office czy każda inna powierzchnia, **którą skarżąca (spółka duńska) nie dysponuje, ani nie włada w Polsce**, nie stanowi placówki - w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.) oraz art. 5 ust. 1 i ust. 5 Konwencji zawartej między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatku od dochodu i majątku, sporządzonej w Warszawie dnia 6 grudnia 2001 r. (Dz. U. z 2003 r. Nr 43 poz. 368) - w sytuacji, gdy pracownik wykonuje pracę ze swojego mieszkania w Polsce lub z każdego innego miejsca, zamiast udostępnionego mu biura położonego w Polsce.

(...) samo przekazanie przez skarżącą pracownikom **sprzętu komputerowego do zdalnego łączenia się** ze skarżącą w Danii i Szwecji **nie powoduje wyodrębnienia przestrzeni dla skarżącej do własnej dyspozycji i nie tworzy placówki.**

2. Brak uzyskiwania przez skarżącą (spółkę duńską) przychodów/dochodów w Polsce - w rozumieniu art. art. 7 ust. 1 i 2 Konwencji zawartej między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatku od dochodu i majątku sporządzonej w Warszawie dnia 6 grudnia 2001 r. (Dz. U. z 2003 r. Nr 43 poz. 368) - nie powoduje powstania zakładu oraz nie prowadzi do powstania źródła przychodów/dochodów, które powinny być opodatkowane w Polsce.

Co dalej?

- ❑ Kształtująca się linia orzecznicza? Dwa wyroki NSA (II FSK 609/22 oraz II FSK 163/23)
- ❑ Zmiana stanowiska organów podatkowych? Dotychczasowe negatywne interpretacje podatkowe:
 - Interpretacja indywidualna z 28 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.699.2021.1.ANK
 - Interpretacja indywidualna z 4 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.38.2023.2.ANK
 - Interpretacja indywidualna z 9 września 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.373.2024.2.MW
 - Interpretacja indywidualna z 23 maja 2025 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.171.2025.2.PP
- ❑ Wpływ **aktualizacji Komentarza** do MK OECD **z 2025**?
- ❑ Co z koncepcją **cyfrowego stałego zakładu**?

Dziękuję za uwagę!