



Data: 10.10.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

BŁĘDY W TŁUMACZENIU UMÓW WPŁYWAJĄ NA POBÓR PODATKU U ŹRÓDŁA

Polski podmiot, który wynajmie kontrahentowi irlandzkiemu urządzenie przemysłowe, polegając na informacjach udostępnianych przez rządową witrynę podatki.gov.pl, nie może w prawidłowy sposób wypełnić obowiązków płatnika w podatku u źródła.

Zagadnienie opodatkowania należności podatkiem u źródła w ostatnich latach budzi wątpliwości podatników. Trudność stosowania przepisów o podatku u źródła polega m.in. na obowiązku równoczesnej analizy ustawy o CIT oraz właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z uwzględnieniem ewentualnego wpływu konwencji MLI na tę umowę.

Ponadto krajowy ustawodawca wprowadził do przepisów niedookreślone pojęcia. Przykładowo, w 2004 r. w przepisie określającym kategorie usług niematerialnych podlegających opodatkowaniu podatkiem u źródła wprowadzono pojęcie „świadczenia o podobnym charakterze”, z kolei w 2019 r. wdrożono obowiązek dochowania „należytej staranności” przy stosowaniu preferencyjnych zasad opodatkowania należności podatkiem u źródła. Dodatkową trudnością, co do której wielu podatników nie ma świadomości, są błędy w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Niniejsza analiza skupi się na błędzie, który wystąpił w polsko-irlandzkiej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania z 13 listopada 1995 r. (dalej jako: polsko-irlandzka UPO).

POLSKO-IRLANDZKA UPO

W wykazie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania dostępnym na rządowej witrynie internetowej podatki.gov.pl w pozycji nr 34 znajduje się podpisana polsko-irlandzka UPO wraz z tekstem syntetycznym umowy, który uwzględnia wpływ konwencji MLI na tę umowę. W art. 13 ust. 3 pkt a) polskiej wersji polsko-irlandzkiej UPO zawarto definicję należności licencyjnych, która obejmuje m.in. użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego. Tożsama informacja zawarta została w tekście syntetycznym polsko-irlandzkiej UPO. Jednak angielska wersja umowy nie posługuje się angielskim odpowiednikiem pojęcia „użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego”. Dodatkowo, zgodnie z art. 30 polsko-irlandzkiej UPO wskazano, że obie wersje językowe są jednakowo autentyczne.

Wątpliwości dotyczące zakresu pojęcia należności licencyjnych, tj. czy obejmuje ono również użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, zostały rozstrzygnięte 16 czerwca 2000 r. Minister spraw zagranicznych w obwieszczeniu (Dz.U. z 2000 r., nr 53, poz. 650) potwierdził, że doszło do błędu w tłumaczeniu polskiej wersji językowej, która wadliwie traktuje użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzeń przemysłowych jako należności licencyjne. Oznacza to, że prawidłowe jest brzmienie polsko-irlandzkiej UPO w angielskiej wersji językowej.

Praktyczną trudnością w stosowaniu polsko-irlandzkiej UPO jest to, że – jak zostało wskazane powyżej – zarówno tekst pierwotny umowy, jak i opublikowany tekst syntetyczny w dalszym ciągu posługują się rozszerzoną, a więc błędną definicją pojęcia należności licencyjnych. W dodatku rządowa witryna internetowa podatki.gov.pl nie zawiera informacji o

sprostowaniu polsko-irlandzkiej UPO. Interesującą okolicznością jest odesłanie przez rządową witrynę do innego obwieszczenia o sprostowaniu błędu z 30 sierpnia 2019 r.

Podatnik podatku u źródła, polegając na informacjach udostępnianych przez rządową witrynę internetową podatki.gov.pl, nie może w prawidłowy sposób wypełnić obowiązków płatnika w podatku u źródła, ponieważ:

- będzie pobierać podatek u źródła od należności, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem u źródła;
- nieprawidłowo wystawi informację IFT-2R, ponieważ wykaże w niej należności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem u źródła;
- uwzględni w limicie 2 mln zł wartości wypłacanych świadczeń, przez co zawyży ten limit i szybciej będzie zobowiązany obligatoryjnie pobierać podatek u źródła według stawki wynikającej z polskiej ustawy o CIT. Z uwagi na obowiązujące rozporządzenia zawieszające stosowanie części przepisów o poborze podatku u źródła ta niedogodność ma jednak niewielki wpływ praktyczny.

Dodatkowymi konsekwencjami będą nieprawidłowości podatkowe po stronie podmiotu irlandzkiego, np. błędne zastosowanie metody unikania podwójnego opodatkowania, co może doprowadzić do sporu z irlandzkimi organami podatkowymi. Okoliczność ta powinna być brana pod uwagę w szczególności w grupach kapitałowych, w których występują podmioty z irlandzką rezydencją podatkową. Konieczne może się okazać również złożenie wniosku o zwrot nadpłaconego podatku u źródła przez podatnika z irlandzką rezydencją podatkową oraz przeprowadzenie postępowania o zwrot nadpłaconego podatku u źródła.

Organy podatkowe w prawidłowy sposób dokonują wykładni przepisów, zgodnie z którymi urządzenia przemysłowe nie są na gruncie polsko-irlandzkiej UPO traktowane jako należności licencyjne (np. interpretacja indywidualna dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 marca 2019 r., 0111- KDIB2-3.4010.44.2019.2.KK).

PRZYKŁAD:

Płatnik sp. z o.o. posiadający polską rezydencję podatkową zawarł z Podatnikiem LLC, posiadającym irlandzką rezydencję podatkową, umowę najmu dźwigu budowlanego. Dźwig budowlany według polskiej ustawy o CIT jest traktowany jako urządzenie przemysłowe, a więc podlega opodatkowaniu podatkiem u źródła według stawki podatku wynoszącej 20 proc. Z uwagi na zawarcie pomiędzy Polską a Irlandią umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania konieczna jest analiza, czy przychody z użytkowania urządzenia przemysłowego traktowane są jako należności licencyjne w myśl art. 12 polsko-irlandzkiej UPO. Podatnik sp. z o.o., bazując na treści polsko-irlandzkiej UPO dostępnej na rządowej witrynie internetowej, pobierze podatek według stawki 10 proc. W efekcie pobierze podatek bez podstawy prawnej, ponieważ obwieszczenie ministra spraw zagranicznych z 16 czerwca 2000 r. stanowi wprost, że przychody z użytkowania urządzenia przemysłowego nie są uznawane za należności licencyjne w myśl polsko-irlandzkiej UPO.

Podstawa prawna:

- art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1406 ze zm.)
- umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Irlandii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, sporządzona w Madrycie dnia 13.11.1995 r. (Dz.U. z 1996 r., nr 29, poz. 129)

Tomasz Kośmider, konsultant podatkowy w [gliwickim biurze Rödl & Partner](#).