



Data: 21.11.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

MŁOTEK A PODATEK U ŹRÓDŁA, CZYLI CO JEST URZĄDZENIEM PRZEMYSŁOWYM

Szeroka definicja urządzenia przemysłowego prezentowana przez organy skarbowe oznacza, że wypożyczenie nawet prostych narzędzi może spowodować konieczność pobrania podatku u źródła.

Adapter, wtyczka, skrzynka na klucze, młotek, śrubokręt – jakie kontrowersje w kontekście prawa podatkowego mogą budzić wymienione przedmioty? Okazuje się, że wielkie. Polskie prawo podatkowe, a raczej praktyka organów podatkowych w jego stosowaniu, uznaje je za urządzenia przemysłowe. Przyjęcie takiej kwalifikacji prowadzi do absurdu, w której wypożyczenie młotka przez pracownika polskiego przedsiębiorcy od pracownika spółki zagranicznej (co jest bardzo częstą praktyką na placach budowy) spowoduje powstanie obowiązku pobrania podatku u źródła.

PRZEPISY VERSUS LOGIKA

Polskie przepisy podatkowe przewidują, że opodatkowaniu podatkiem u źródła w Polsce podlegają m.in. dochody uzyskiwane przez podmioty zagraniczne z tytułu użytkowania lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego. Logika podpowiada, że młotek czy wtyczka nie stanowią ani urządzenia, ani nie są przemysłowe. Są to proste narzędzia, które każdy może posiadać w domowym warsztacie. Na kanwie rozstrzygnięć ostatnio wydawanych przez organy skarbowe pojawia się jednak pytanie o zakres pojęcia „urządzenie przemysłowe” w rozumieniu prawa podatkowego. Czy rzeczywiście kwalifikacja adaptera, wtyczki czy młotka może budzić w tym kontekście wątpliwości? Czy przedsiębiorca powinien mieć na względzie przepisy o podatku u źródła, wypożyczając młotek od kontrahenta?

KONSEKWENCJE BRAKU DEFINICJI

Polskie ustawy podatkowe nie zawierają legalnej definicji urządzenia przemysłowego, co doprowadziło do powstania wielu wątpliwości. Dlatego, aby ustalić, co właściwie oznacza to pojęcie, konieczne jest sięgnięcie do dostępnych interpretacji indywidualnych i wyroków sądów administracyjnych. Wielość dostępnych rozstrzygnięć pokazuje, jak duże wątpliwości mają podatnicy.

W licznych interpretacjach indywidualnych organy skarbowe prezentują bardzo szerokie rozumienie pojęcia „urządzenie przemysłowe”. Przykładowo za urządzenie przemysłowe należy uznać urządzenie związane z przemysłem, jednak nie można go zawęzić do urządzeń wykorzystywanych bezpośrednio przy produkcji. Zdaniem organów (np. interpretacje dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 października 2020 r., O111-KDIB1-2.4010.347.2020.2.AW i z 9 listopada 2017 r., O111-KDIB1-3.4010.296.2017.3.PC) rozumienie tego pojęcia „winno prowadzić do wniosku, że w zakresie tego pojęcia mieszczą się wszelkie wytwory przemysłowe”. Takie stanowisko potwierdzają również sądy administracyjne (por. wyrok WSA w Warszawie z 13 sierpnia 2020 r., III SA/Wa

2378/19). Przyjęcie tak szerokiej definicji urządzenia przemysłowego prowadzi do tego, że każdy przedmiot (będący przecież wytworem działalności przemysłowej) użytkowany przez przedsiębiorcę w działalności gospodarczej może być uznany za urządzenie przemysłowe. Wydaje się, że organy skarbowe w swoich rozstrzygnięciach nie widzą różnicy pomiędzy prostymi narzędziami a skomplikowanymi urządzeniami stosowanymi w przemyśle. Wśród dostępnych interpretacji indywidualnych trudno o takie, które pozwalałyby na wykluczenie jakichś kategorii przedmiotów z szerokiej definicji urządzeń przemysłowych. Wniosek organów jest prosty: jeśli dany przedmiot jest użytkowany przez przedsiębiorcę w prowadzonej działalności, to stanowi urządzenie przemysłowe.

BRANŻA BUDOWLANA A PRZEMYSŁ

Nadzieję na zawężenie pojęcia „urządzenie przemysłowe” dają niektóre rozstrzygnięcia sądów administracyjnych, które odnoszą się do kwalifikacji urządzeń związanych z branżą budowlaną. W orzecznictwie można znaleźć wiele wyroków (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 marca 2014 r., II FSK 820/12), w których wskazuje się, że budownictwo jest odrębną kategorią działalności, w związku z czym urządzenia budowlane nie powinny być uznawane za urządzenia przemysłowe, mimo że są wytworzone przez przemysł. Sądy wskazują, że jeśli dane urządzenie stanowi urządzenie stricte budowlane, które nie może być wykorzystywane w przemyśle, to nie wypełnia definicji urządzenia przemysłowego. Takie stanowisko daje nadzieję na zawężenie definicji należności licencyjnych i wyłączenie urządzeń budowlanych z podatku u źródła. Jednak organy skarbowe nie podzielają stanowiska sądów (np. dyrektor KIS w interpretacji z 9 listopada 2017 r., 0111-KDIB1-3.4010. 296.2017.3.PC).

Wracając do wątpliwości przywołanych na wstępie: czy młotek bądź śrubokręt będą urządzeniami budowlanymi, jeśli ich wykorzystanie wykracza poza branżę budowlaną? Trudno ocenić, gdyż są one narzędziami powszechnie wykorzystywanymi zarówno w przemyśle, jak i w branży budowlanej. Niełatwo podejmować dyskusję z organami podatkowymi, zwłaszcza gdy wykorzystanie narzędzi wykracza poza branżę budowlaną. W konsekwencji, nie można wykluczyć ryzyka, że urząd skarbowy stwierdzi zaległość podatkową z tytułu pobrania WHT od opłaty za najem młota czy śrubokrętu.

Podstawa prawna:

- art. 21 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2021 r., poz. 1800 ze zm.)

Anna Piskor, doradca podatkowy i Senior Associate [we wrocławskim biurze Rödl & Partner](#)

Zdaniem autorki:

Interpretacje fiskusa prowadzą do absurdalnych wniosków. Mając na uwadze rozważania zawarte w artykule i definicje przytaczane przez organy skarbowe, można stwierdzić, że młotek jako przedmiot wytworzony przez przemysł i użytkowany przez przedsiębiorcę w ramach jego działalności może być uznany za urządzenie przemysłowe. Nie sposób znaleźć cech, które w sposób jednoznaczny – w świetle rozstrzygnięć organów – pozwalałyby na całkowite wyłączenie prostych narzędzi z szerokiej kategorii urządzeń przemysłowych. Jeśli wypłacamy podmiotowi zagranicznemu wynagrodzenie za wypożyczenie młotka, śrubokrętu lub wtyczki, to na wszelki wypadek powinniśmy pobrać podatek u źródła. Takie stwierdzenie wydaje się kuriozalne, jednak w kontekście powołanych rozstrzygnięć – bezpieczne.