

Rödl & Partner

Echo



Data: 27.12.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

CZY TOALETA PRZENOŚNA JEST URZĄDZENIEM PRZEMYSŁOWYM

Przedsiębiorca, który wynajmuje, dzierżawi lub leasinguje składniki majątku ruchomego od zagranicznego kontrahenta, może być zobowiązany do pobrania i zapłaty podatku u źródła.

Przedsiębiorca, który odpłatnie korzysta ze składników majątku ruchomego (najem/dzierżawa/leasing) należących do zagranicznego kontrahenta, powinien uważnie się przyjrzeć, czy nie są one urządzeniami przemysłowymi i czy opłaty za korzystanie z nich nie podlegają opodatkowaniu podatkiem u źródła. Z powodu szerokiej definicji urządzenia przemysłowego za takowe uważane są np. toalety przenośne.

Większość podatników podatek u źródła wiąże z wypłatą za granicę dywidend lub odsetek, zakupem z zagranicy usług niematerialnych (np. usług marketingowych świadczonych przez internetowych gigantów z siedzibą w Irlandii) albo należnościami licencyjnymi. Te ostatnie obejmują m.in. opłaty za użytkowanie urządzeń przemysłowych, które podatnikom kojarzą się głównie z leasingiem maszyn produkcyjnych czy najmem środków transportu. Tym większe zaskoczenie może przeżyć przedsiębiorca, odkrywając, że zdaniem polskiego fiskusa urządzeniem przemysłowym jest przenośna toaleta, zwana toi toiem.

Przekonał się o tym podatnik, który realizował kontrakty budowlane w Polsce i za granicą. W celach realizacji tych ostatnich podatnik wynajmował od miejscowych przedsiębiorców maszyny budowlane, kontenery, ale także m.in. toalety przenośne. Podatnik nie miał wątpliwości, że najem maszyn i kontenerów będzie podlegał pod opodatkowanie podatkiem u źródła. Tymczasem fiskus w interpretacji wskazał, że jest nim objęty także toi to (interpretacja indywidualna dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 marca 2015 r., IBPBI/2/423-1523/14/BG).

SPÓR O DEFINICJĘ

Zgodnie z przepisami podatek u źródła powstaje przy wypłacie na rzecz nierezydenta m.in. przychodów za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego. Problem w tym, że polskie prawo podatkowe nie zawiera definicji urządzenia przemysłowego, podobnie nie zawierają jej umowy międzynarodowe.

Spór o definicję tzw. należności licencyjnych (której w polskich przepisach brak) trwa już od kilku lat. Początkowo sądy administracyjne stosowały wykładnię językową, zgodnie z którą „urządzenie przemysłowe to mechanizm bądź zespół mechanizmów służących do wykonywania określonych czynności, używany w przemyśle, rozumianym jako dział gospodarki, obejmujący masowe wytwarzanie za pomocą środków technicznych określonej grupy wyrobów (produkcja)”. Interpretacja ta stosowana przez polskie sądy kładła nacisk na ścisłe powiązanie urządzenia z wytwarzaniem wyrobów.

Wykluczała więc takie urządzenia, które – choć niewątpliwie związane z działalnością gospodarczą – nie są związane bezpośrednio z produkcją (np. urządzenia wykorzystywane w transporcie, logistyce lub budownictwie – te są gałęziami gospodarki innymi niż przemysł). Sądy podkreślały ponadto niedopuszczalność wykładni rozszerzającej na niekorzyść podatnika w tym zakresie (np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 8 października 2012 r., III SA/Wa 2973/11).

RÓŻNICE W ORZECZNICTWIE

Z czasem jednak zaczęto wskazywać, że przy interpretowaniu pojęcia „urządzenie przemysłowe” należy odnieść się do umów międzynarodowych. W angielskojęzycznej wersji Modelowej Konwencji OECD w sprawie dochodu i majątku (która stanowi wzór dla podpisywanych przez Polskę umów międzynarodowych o unikaniu podwójnego opodatkowania) pierwowzorem polskiego pojęcia „urządzenie przemysłowe” jest znacznie szerszy termin industrial equipment. Jest on rozumiany jako wyposażenie wykorzystywane w każdym rodzaju działalności gospodarczej (a nie tylko produkcyjnej) w celach komercyjnych/profesjonalnych, a nie prywatnych. Orzecznictwo sądowe przestało być w tym względzie jednolite, choć dalej część składów sędziowskich podtrzymuje tradycyjne stanowisko (np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 czerwca 2018 r., II FSK 1477/16).

Wykorzystując różnice w orzecznictwie, organy podatkowe przyjęły stanowisko profiskalne, zgodnie z którym pojęcie „urządzenie przemysłowe” lub „urządzenie handlowe” należy rozumieć jako: „rodzaj mechanizmu lub zespół elementów, przyrządów, służący do wykonywania określonych czynności zarobkowych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, ułatwiający szeroko rozumiane prace materialne lub proces sprzedaży towarów i usług” (przykładowo w interpretacji indywidualnej dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 czerwca 2019 r., O111-KDIB1-1.4010.137.2019.2.NL). W konsekwencji, dla uznania danej rzeczy za urządzenie przemysłowe nie jest konieczny ani jego bezpośredni związek z produkcją, ani skomplikowanie mechanizmu. Urządzeniem przemysłowym jest zatem nie tylko koparka, ale także np. zwykły szalunek, ogrodzenia czy młoty (tak dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej, z 30 października 2019 r., O111-KDIB2-1.4010.398.2019.1.BKD). Wydaje się, że wystarczy jedynie związek składnika majątkowego z działalnością gospodarczą podatnika.

Idąc tym tropem, łatwiej zrozumieć tok myślenia fiskusa, który za urządzenie przemysłowe uznał przenośne toalety stawiane przy placu budowy. Takich pułapek w podatku u źródła jest znacznie więcej.

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 2021 r., poz. 1800 ze zm.)

Anna Pilarska, doradca podatkowy, menedżer [w warszawskim biurze Rödl & Partner](#)

Zdaniem autorki:

Niestety trudno obecnie przy wykładni przepisów dotyczących podatku u źródła kierować się zdrowym rozsądkiem czy intuicją. Konieczne jest każdorazowe skrupulatne sprawdzenie orzecznictwa i stanowiska organów administracji skarbowej, a w skrajnych przypadkach wystąpienie o wiążącą interpretację przepisów. Taki wysiłek warto podjąć zawczasu, z czym z pewnością zgodzi się każdy podatnik, który po kontroli odprowadzał zaległy podatek u źródła wraz z odsetkami i próbował go odzyskać od zagranicznego kontrahenta. Warto o tym pamiętać i uważnie przyjrzeć się rozliczeniom podatku u

Rödl & Partner

źródła w firmie. Tym bardziej, że od tego roku dla rozliczeń podatku u źródła przez podatników z całej Polski właściwy jest jeden urząd: Lubelski Urząd Skarbowy z wyspecjalizowaną kadrą przeprowadzającą kontrole w tym zakresie. Ponadto, od 1 stycznia 2022 r. wejdą w życie (w nieco złagodzonej wersji) kilkukrotnie zawieszane restrykcyjne przepisy o podatku u źródła z 2019 r.