

Obowiązki podatkowe zagranicznej firmy tworzącej zakład w Polsce**Dominika Tyczka, [doradca podatkowy Wrocław](#), Rödl & Partner****Daria Walkowiak, [starszy konsultant podatkowy Wrocław](#), Rödl & Partner**

Utworzenie w Polsce zakładu nie oznacza powstania nowego podatnika. Jest nim podmiot z innego kraju posiadający ten zakład i to on musi wykonać wszelkie czynności związane z rejestracją i składaniem deklaracji.

Stałe prowadzenie działalności za granicą może prowadzić do powstania tzw. zagranicznego zakładu podatkowego (permanent establishment). Zagraniczne osoby prawne inwestujące w Polsce coraz częściej wybierają tę formę działalności w naszym kraju. W przypadku powstania zakładu, na zagranicznym przedsiębiorcy ciążą określone obowiązki rejestracyjno-deklaracyjne.

Przyczyn pojawienia się koncepcji stałego (zagranicznego) zakładu w przestrzeni międzynarodowej należy upatrywać w zjawisku podwójnego opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez przedsiębiorstwa działające na terytorium więcej niż jednego państwa. Zarówno definicja legalna zakładu, jak i reguły przypisania i opodatkowania jego dochodów są przedmiotem regulacji krajowego prawa podatkowego poszczególnych państw oraz umów bilateralnych w sprawie unikania podwójnego opodatkowania. Na dzień dzisiejszy Polska jest stroną ok. 80 umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których główne założenia zostały oparte na Modelowej Konwencji OECD.

CZTERY TYPY

Nie każda działalność zagranicznego przedsiębiorcy generuje automatycznie zakład podatkowy. Warunki uznania danej działalności w Polsce za prowadzącą do powstania zakładu są określone przez polskie ustawy o podatkach dochodowych oraz zawarte przez Polskę umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Co do zasady wyróżnia się cztery typy zakładów:

- zakład typu podstawowego definiowany jako stała placówka, poprzez którą zagraniczne przedsiębiorstwo wykonuje całkowicie lub częściowo działalność w Polsce, w tym oddział, przedstawicielstwo, biuro, fabryka, warsztat albo miejsce wydobywania bogactw naturalnych,
- zakład typu budowlanego definiowany jako plac budowy, budowa, montaż lub instalacja, prowadzone w Polsce przez zagraniczne przedsiębiorstwo,
- zakład typu agencyjnego wywoływany przez działalność osoby, która w imieniu i na rzecz zagranicznego przedsiębiorstwa działa w Polsce, jeżeli osoba ta ma pełnomocnictwo do zawierania umów w imieniu tego przedsiębiorstwa i pełnomocnictwo to faktycznie wykonuje,
- zakład typu usługowego definiowany jako świadczenie usług, włączając usługi doradcze lub menedżerskie, przez przedsiębiorstwo umawiającego się państwa lub przez pracowników lub inny personel zaangażowany w tym celu przez przedsiębiorstwo przez okres lub okresy przekraczające łącznie sześć miesięcy w jakimkolwiek dwunastomiesięcznym okresie.

Powstanie na terytorium danego państwa zakładu nie powoduje powstania nowego podmiotu podatkowego w tym państwie. Podatnikiem jest osoba zagraniczna posiadająca w Polsce zakład, na której spoczywają wszelkie obowiązki związane z powstaniem zakładu, w tym obowiązki rejestracyjno-deklaracyjne.

POTRZEBNY JEST NIP

Przedsiębiorca posiadający w Polsce zakład powinien się w pierwszej kolejności zarejestrować i złożyć we właściwym urzędzie skarbowym zgłoszenie identyfikacyjne NIP-2 celem uzyskania numeru identyfikacji podatkowej. Zakres danych, jakie należy wskazać w zgłoszeniu, jest jednakowy dla polskich i zagranicznych osób prawnych. Przedsiębiorca musi m.in. wskazać – obok podstawowych danych teleadresowych – także rodzaj przeważającej działalności według Polskiej Klasyfikacji Działalności oraz formę działalności. Zakład nie jest formą prawną. Dane zawarte we wniosku dotyczą osoby prawnej działającej w Polsce w formie zakładu. NIP nadany zostaje tym samym zagranicznemu przedsiębiorcy, a nie zakładowi. W razie rejestracji kolejnych zakładów, a także na potrzeby innych rozliczeń podatkowych, przedsiębiorca będzie posługiwał się tym samym numerem NIP.

Jeśli przedsiębiorca zagraniczny ma już nadany numer, to wówczas w ciągu siedmiu dni od dnia powstania zakładu podatkowego powinien złożyć we właściwym urzędzie skarbowym zgłoszenie aktualizacyjne NIP-2 i zgłosić adres działalności zakładu.

TRZEBA SKŁADAĆ ROCZNE ZEZNANIA

Jeżeli podatnicy nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu, to podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów, które osiągają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Przedsiębiorcy zagraniczni posiadający na terytorium Polski zakład podatkowy należą więc do grupy podatników o ograniczonym obowiązkach podatkowych i tym samym zobligowani są do złożenia rocznej deklaracji podatkowej.

W deklaracji należy wykazać wyłącznie przychody i koszty związane z działalnością zakładu. Przedsiębiorca nie musi wykazywać w polskiej deklaracji całości swoich przychodów i kosztów działalności.

Ustawy o podatku dochodowym nie przewidują szczególnych terminów złożenia deklaracji podatkowych za zakład. Zastosowanie znajdują więc zasady ogólne. Brak jest szczególnego formularza, więc zastosowanie ma podstawowy formularz zeznania rocznego właściwy dla danego rodzaju podatnika. W przypadku zakładów osób prawnych będzie to CIT-8 składany do końca trzeciego miesiąca następującego po upływie roku podatkowego. Celem właściwego określenia podstawy opodatkowania zakład zagranicznego przedsiębiorcy jest obowiązany – zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o CIT – do prowadzenia ewidencji rachunkowej w sposób zapewniający ustalenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania oraz poprawne skalkulowanie podatku.

ZALICZKI MIESIĘCZNE...

Zakład zagranicznego podmiotu jest również obowiązany do uiszczania miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych od dochodów uzyskanych na terenie Polski w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu uzyskania dochodu.

...I UPROSZCZONE

Zgodnie z art. 25 ust. 6 ustawy o CIT podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych mają prawo do skorzystania z uproszczonej formy wpłacania zaliczek na podatek dochodowy w danym roku podatkowym. Możliwość skorzystania z tej możliwości została uzależniona od łącznego spełnienia następujących warunków:

- podatnik złożył pisemne zawiadomienie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie wpłaty pierwszej zaliczki w roku podatkowym oraz
- w zeznaniu podatkowym złożonym w roku poprzedzającym dany rok podatkowy lub poprzedzającym dany rok podatkowy o dwa lata wykazał podatek należny.

Te ogólne zasady znajdują również zastosowanie w przypadku przedsiębiorcy zagranicznego rozliczającego się w Polsce z tytułu prowadzonego zakładu podatkowego.

TERMINY PRZY ZAKŁADZIE BUDOWLANYM

Zasadniczo zakład zagranicznego przedsiębiorcy będzie podlegać ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu od pierwszego dnia podjęcia działalności na terenie Polski. Szczególne uregulowania znajdują zastosowanie w przypadku zakładu typu budowlanego. Obowiązki rejestracyjno-deklaracyjne powstają wtedy dla zagranicznego przedsiębiorcy dopiero z upływem 12 miesięcy od dnia rozpoczęcia pierwszych prac budowlanych i/lub montażowych. Dopóki zagraniczna osoba prawna nie posiada w Polsce zakładu, nie działa w Polsce w charakterze podatnika i nie ma obowiązku dokonywania w polskim urzędzie skarbowym zgłoszenia identyfikacyjnego. Dlatego moment rozpoczęcia prac i czas ich trwania mają kluczowe znaczenie dla opodatkowania CIT dochodów uzyskiwanych na terytorium Polski przez zagranicznego przedsiębiorcę będącego osobą prawną.

PRZYKŁAD:

Przedsiębiorca zagraniczny wykonuje na terenie Polski prace związane z budową elektrowni wiatrowej. Pierwsze prace zostały podjęte 5 września 2016 r. Zakład typu budowlanego uznaje się za założony po upływie 12 miesięcy, tj. 5 września 2017 r.

Obowiązki rejestracyjno-deklaracyjne po powstaniu zakładu typu budowlanego obejmują cały okres 12 miesięcy. Oznacza to, że przedsiębiorca zagraniczny jest obowiązany do zapłaty zaliczek na CIT za cały okres od dnia podjęcia pierwszych prac (wstecznie). Zaliczki na podatek dochodowy za cały okres obejmujący 12 miesięcy powinny zostać uiszczone do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał zakład typu budowlanego. W przypadku wpłaty zaliczek w tym terminie nie powstają odsetki za zwłokę.

PRZYKŁAD:

Zakład typu budowlanego powstał 5 września 2017 r. – w tym dniu upłynęło 12 miesięcy trwania prac budowlanych. W związku z tym przedsiębiorca zagraniczny jest obowiązany do obliczenia i uiszczenia do 20 października 2017 r. zaliczek należnych na podatek dochodowy od osób prawnych za okres od 5 września 2016 r. do 30 września 2017 r. W razie opóźnienia w płatności podatku za zakład od 21 października 2016 r. u przedsiębiorcy powstanie zaległość podatkowa i od tego dnia trzeba będzie liczyć odsetki podatkowe.

Obowiązki po powstaniu zakładu typu budowlanego obejmują również konieczność złożenia zeznania podatkowego. Zasadniczo przedsiębiorca zagraniczny prowadzący na terenie Polski zakład będzie zobowiązany do złożenia zeznania podatkowego w terminie trzech miesięcy od upływu 12-miesięcznego okresu trwania prac budowlanych.

PRZYKŁAD:

Zakład typu budowlanego powstał 5 września 2017 r. Przedsiębiorca zagraniczny będzie obowiązany do złożenia dwóch zeznań podatkowych, tj. zeznania podatkowego za okres od 5 września 2016 r. do 31 grudnia 2016 r. w terminie do 31 grudnia 2017 r. (tj. w terminie trzech miesięcy od dnia powstania zakładu) oraz zeznania podatkowego za okres od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. (w terminie trzech miesięcy od zakończenia roku podatkowego, tj. do 31 marca 2018 r.).

KTÓRY URZĄD SKARBOWY JEST WŁAŚCIWY

W sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych dochodów z działalności gospodarczej uzyskiwanych przez podatników tego podatku będących nierezydentami znajdą zastosowanie przepisy rozporządzenia ministra finansów z 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych (§ 6). Zasadniczo będą to naczelnicy wskazanych urzędów skarbowych, ustaleniu według miejsca prowadzenia działalności, czyli miejsca położenia zakładu podatkowego w Polsce. Jeżeli przedsiębiorca zagraniczny posiadający w Polsce zakład prowadzi działalność gospodarczą na terenie więcej niż jednego województwa, to to właściwy jest miejscowo Naczelnik Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego.

*Dominika Tyczka jest doradcą podatkowym, Associate Partnerem we wrocławskim biurze Rödl & Partner
Daria Walkowiak jest starszym konsultantem podatkowym we wrocławskim biurze Rödl & Partner*

Podstawa prawna: art. 3 ust. 2, art. 9 ust. 1, art. 25 ust. 1-1a, art. 25 ust. 6 oraz art. 27 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. DzU z 2017 r., poz. 2343 ze zm.)

Podstawa prawna: art. 5 oraz art. 7 umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku podpisana w Berlinie dnia 14.05.2003 r. (DzU z 2005 r. nr 12, poz. 90)

Źródło: <http://www.rp.pl/Podatek-dochodowy/301229990-Obowiazki-podatkowe-zagranicznej-firmy-tworzacej-zaklad-w-Polsce.html>