

Rozliczenie w VAT usług, gdy świadczy je lub nabywa zagraniczny kontrahent

Świadczenie usług na rzecz zagranicznych kontrahentów i nabywanie usług od zagranicznych kontrahentów jest obecnie niemal tak powszechne jak świadczenie i nabywanie ich w obrocie krajowym. Nie ulega jednak wątpliwości, że obrót zagraniczny jest bardziej wymagający, jeśli chodzi o rozliczenie w VAT. Rozliczenia te wymagają bowiem precyzji i bardzo dobrej znajomości przepisów podatkowych.

1. W jaki sposób rozliczać usługi świadczone na rzecz zagranicznego kontrahenta (podatnika)

W przypadku świadczenia usług na rzecz zagranicznych kontrahentów kluczową kwestią jest ustalenie miejsca (kraju) opodatkowania tych czynności na podstawie art. 28a–28o ustawy o VAT. Miejsce świadczenia ustalone na podstawie tych przepisów określa nam kraj, w którym należy opodatkować wykonaną usługę. Jeżeli miejscem świadczenia jest Polska, wykonanie usługi podlega opodatkowaniu w Polsce według krajowej stawki właściwej dla danej usługi lub z zastosowaniem zwolnienia od podatku. Jeżeli natomiast miejsce opodatkowania wykonanej usługi znajduje się poza krajem, usługa nie podlega w Polsce opodatkowaniu VAT.

W wielu przypadkach wyznaczenie właściwego miejsca opodatkowania usługi zależy od podatkowego statusu zagranicznego usługobiorcy, czyli od tego, czy nabywcą usługi jest podatnik czy podmiot niebędący podatnikiem. Dla potrzeb stosowania przepisów określających miejsce opodatkowania usług na podstawie art. 28b–28o ustawy o VAT na definicję podatnika wskazuje art. 28a ustawy o VAT. Z przepisu tego wynika, że pojęcie to obejmuje nie tylko podmioty wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą zdefiniowaną w ustawie o VAT, czyli podatników podatku od towarów i usług określonych w art. 15 tej ustawy, lecz również podmioty wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą zdefiniowaną w innych systemach prawnych, której definicja odpowiada tej przyjętej w polskich przepisach.

Z definicji tej wynika, że dla potrzeb określenia miejsca świadczenia status podatnika mają te podmioty, które prowadzą działalność gospodarczą na terytorium Unii Europejskiej, jak i poza jej terytorium, tj. na terytorium państwa trzeciego. Oznacza to, że przepisy określone przez art. 28b–28o ustawy o VAT w zakresie wyznaczenia miejsca opodatkowania usługi dotyczą usług wykonywanych na rzecz zarówno unijnych podatników, jak i podatników z terytorium państwa trzeciego.

Usługi świadczone na rzecz podatników z UE lub z terytorium państwa trzeciego zwykle

DEFINICJA

Na potrzeby określenia miejsca świadczenia usługi za podatnika uznaje się:

- a) podmioty, które wykonują samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, lub działalność gospodarczą odpowiadającą tej działalności, bez względu na cel czy rezultat takiej działalności, z uwzględnieniem art. 15 ust. 6 ustawy o VAT,*
- b) osobę prawną niebędącą podatnikiem na podstawie lit. a), która jest zidentyfikowana lub obowiązująca do identyfikacji do celów podatku lub podatku od wartości dodanej.*

Podstawa prawna: art. 28a ust. 1 ustawy o VAT

podlegają opodatkowaniu w kraju usługobiorcy (art. 28b ustawy o VAT), tj. w kraju, w którym usługobiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu. Od tej zasady ogólnej istnieją jednak wyjątki, których wykaz zawiera poniższa tabela.

Szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia usług na rzecz podatników

Rodzaj świadczonej usługi	Miejsce (kraj) opodatkowania	Podstawa prawna
Usługi związane z nieruchomościami	Kraj położenia nieruchomości	Art. 28e ustawy o VAT
Usługi transportu pasażerów	Kraj, w którym odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości	Art. 28f ust. 1 ustawy o VAT
Usługi transportu towarów świadczone na rzecz podatnika z Polski, gdy transport ten jest wykonywany w całości poza terytorium Unii Europejskiej	Poza terytorium Unii Europejskiej	Art. 28f ust. 1a pkt 1 ustawy o VAT
Usługi transportu towarów świadczone na rzecz podatnika z państwa trzeciego, gdy transport ten jest wykonywany w całości na terytorium kraju	Terytorium kraju	Art. 28f ust. 1a pkt 2 ustawy o VAT
Usługi wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy, oraz usługi pomocnicze związane z usługami wstępu na te imprezy	Kraj, w którym te imprezy faktycznie się odbywają	Art. 28g ust. 1 ustawy o VAT
Usługi restauracyjne i cateringowe	Kraj, w którym usługi są faktycznie wykonywane	Art. 28i ust. 1 ustawy o VAT
Usługi krótkoterminowego wynajmu środków transportu	Kraj, w którym te środki transportu są faktycznie oddawane do dyspozycji usługobiorcy	Art. 28j ust. 1 i 2 ustawy o VAT
Usługi turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1 ustawy o VAT	Kraj usługodawcy	Art. 28n ustawy o VAT
Usługi międzynarodowego transportu morskiego lub lotniczego	Terytorium kraju	§ 3 rozporządzenia MF w sprawie miejsca świadczenia usług

1.1. W jaki sposób rozliczyć usługi świadczone na rzecz podatnika z UE

Jeżeli polski podatnik świadczy usługę na rzecz podatnika z innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, dla której miejsce opodatkowania – zgodnie z ww. przepisami – znajduje się poza terytorium Polski, to mimo że usługa nie podlega w naszym kraju opodatkowaniu, należy ją właściwie udokumentować, ująć w ewidencji VAT i sporządzonej na jej podstawie deklaracji VAT. Świadczenie tej usługi może także wymagać rejestracji dla celów transakcji wewnątrzspółnotowych oraz złożenia informacji podsumowującej VAT-UE.