

Transakcje unijne w podatku VAT

Warszawa, 14.10.2015 r.

Samir Kayyali – Doradca Podatkowy

Czynności podlegające opodatkowaniu

Art. 5. 1. Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają:

- 1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
- 2) eksport towarów;
- 3) import towarów;
- 4) **wewnątrzspółnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;**
- 5) **wewnątrzspółnotowa dostawa towarów.**

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 1)

- ✓ Dostawa towarów wysyłanych lub transportowanych przez podatnika dokonującego ich dostawy, ich nabywcę lub przez osobę trzecią (art. 22 ust. 1 pkt 1)
- ✓ Art. 22 ust. 1 pkt 1 Ustawy o VAT - Miejszem dostawy towarów jest w przypadku towarów wysyłanych lub transportowanych przez dokonującego ich dostawy, ich nabywcę lub przez osobę trzecią – miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy
- ✓ W omawianej sytuacji miejscem dostawy towarów jest miejsce (kraj), w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu
- ✓ Bez znaczenia jest fakt, kto dokonuje dostawy: podatnik, nabywca czy osoba trzecia

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 1)

Przykład:

Firma A z siedzibą w Polsce prowadzi działalność w zakresie sprzedaży samochodów ciężarowych i części do nich. Sprzedaży ciężarówek dokonuje w Czechach transportując je do odbiorcy w Niemczech, natomiast części samochodowe sprzedaje w Polsce nabywcy słowackiemu, skąd transportuje je na Słowację.

1. Miejscem dostawy ciężarówek są Czechy (kraj rozpoczęcia transportu) i polska firma musi zarejestrować się dla celów VAT w Czechach, ma prawo odliczyć VAT w związku z tą transakcją w polskiej deklaracji VAT-7 (art. 86 ust. 8 pkt 1 i art. 87 ust. 5 VATu)
2. Miejscem dostawy części samochodowych będzie Polska, podatnikiem będzie polski podmiot i on musi opodatkować tę dostawę w Polsce (będzie to WDT ze stawką 0%)

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 2)

- ✓ Dostawa towarów, które są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego są opodatkowane w kraju docelowym, w kraju w którym następuje montaż lub instalacja (art. 22 ust. 1 pkt 2)
- ✓ Art. 22 ust. 1 pkt 2 Ustawy o VAT - Miejscem dostawy towarów jest w przypadku towarów, które są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, przez dokonującego ich dostawy lub przez podmiot działający na jego rzecz – miejsce, w którym towary są instalowane lub montowane; nie uznaje się za instalację lub montaż prostych czynności umożliwiających funkcjonowanie montowanego lub instalowanego towaru zgodnie z jego przeznaczeniem
- ✓ Bez znaczenia jest fakt, kto dokonuje dostawy: podatnik lub podmiot działający na jego rzecz

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 2)

Przykład:

Firma A z siedzibą w Polsce sprzedaje towar podatnikowi z Niemiec, dokonując jego montażu lub instalacji w Niemczech. Taka dostawa zostanie opodatkowana w kraju, w którym towar jest montowany lub instalowany – w Niemczech. Polski podatnik nie wykazuje tej dostawy w polskich rejestrach VAT. Państwa członkowskie w takiej sytuacji najczęściej nie wymagają, by dostawca rejestrował się do VAT w kraju przeznaczenia towarów, lecz podatnikiem z tego tytułu jest podmiot nabywający towary (tutaj: podmiot z Niemiec) i to on wg prawa niemieckiego opodatkowuje tę czynność – wykazuje VAT należny z prawem do odliczenia. Jednakże należy każdorazowo badać przepisy danego kraju.

Polski podatnik ma prawo odliczyć VAT naliczony związany z taką dostawą (art. 86 ust. 8 pkt 1 i art. 7 ust. 5 VATu)

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 2)

- ✓ W omawianym przypadku taka dostawa z montażem lub instalacją jest traktowana jako przemieszczenie towarów z Polski do kraju UE i nie uznaje się jej za WDT (art. 13 ust. 4 pkt 1 VATu)
- ✓ Wobec powyższego, nabywca nie rozpoznaje WNT z tytułu takiej dostawy (art. 12 ust. 1 pkt 1 VATu)
- ✓ Na gruncie polskich przepisów, w myśl art. 17 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 VATu, podatnikiem z tytułu takiej transakcji byłby podmiot nabywający w Polsce towary, jeżeli podmiotem dokonującym dostawy na terytorium Polski jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium Polski – wówczas to polski podatnik rozliczałby VAT należny z jednoczesnym prawem do odliczenia VAT naliczonego (art. 86 ust. 2 pkt 4 i ust. 10 pkt 2 VATu)
- ✓ Dostawa towarów instalowanych lub montowanych jest wyjątkiem od zasady, że należy je opodatkować w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 2)

Przykład:

Firma A z siedzibą w Polsce produkuje i sprzedaje do Czech urządzenia przemysłowe, które są przez nią transportowane z Polski do Czech, a tam montowane i instalowane na rzecz podatnika słowackiego prowadzącego w Czechach działalność gospodarczą.

Miejscem opodatkowania tej transakcji są Czechy, a zobowiązanym do rozliczenia podatku VAT w Czechach jest podatnik z Polski, ewentualnie firma słowacka, która również jest w Czechach zarejestrowana (bo prowadzi tam działalność) – należy analizować prawodawstwo w zakresie podatku VAT państwa przeznaczenia towaru.

Polska firma w polskiej deklaracji VAT-7 nie wykazuje tej dostawy w ogóle, gdyż nie podlega ona opodatkowaniu w Polsce.

Ma jednakże prawo odliczyć VAT naliczony związany z tą transakcją (art. 86 ust. 8 pkt 1 i 87 ust. 5)

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 3)

- ✓ Dostawa towarów, które są niewysyłane lub nietransportowane podlega opodatkowaniu w miejscu, w którym towary znajdują się w momencie dostawy (art. 22 ust. 1 pkt 3)
- ✓ Art. 22 ust. 1 pkt 3 Ustawy o VAT - Miejscem dostawy towarów niewysyłanych ani nietransportowanych – miejsce, w którym towary znajdują się w momencie dostawy
- ✓ Zasada znajduje zastosowanie przy sprzedaży detalicznej (sklepy, kioski) lub magazynowej, jeżeli towary nie zmieniają swojego położenia z tytułu dostawy, lecz tylko dysponent („właściciela”)
- ✓ Sprzedaż (inna dostawa) nieruchomości również jest opodatkowana na powyższych zasadach – zawsze w miejscu położenia nieruchomości, bez względu na status dostawcy czy nabywcy nieruchomości
- ✓ Nieruchomość położona w Polsce będzie zawsze opodatkowana w Polsce, nieruchomość położona w Austrii – w Austrii, etc.

Miejsce dostawy towarów (art. 22 ust. 1 pkt 3)

Przykład:

Firma A z siedzibą w Polsce posiada nieruchomości usytuowane w Czechach i na Słowacji. Nieruchomości czeskie zamierza zbyć osobie fizycznej z Austrii, a nieruchomości słowackie zamierza zbyć niemieckiej firmie.

Miejszem opodatkowania będzie zawsze miejsce położenia przedmiotowych nieruchomości. W pierwszym przypadku będą to Czechy, a w drugim Słowacja. Nie ma znaczenia status podatkowy ani pochodzenie nabywcy nieruchomości oraz dostawcy.

Firma polska musi zarejestrować się do celów VAT w poszczególnych krajach, chyba, że sprzedaje na rzecz innego podatnika (przedsiębiorcy) i on jest zarejestrowany na VAT w kraju dostawy nieruchomości.

W Polsce powyższe dostawy nie podlegają opodatkowaniu, jednakże podatnik ma prawo do odliczenia VAT związany z tymi dostawami (art. 86 ust. 8 pkt 1 i art. 87 ust. 5 VATu)

Sprzedaż wysyłkowa

- ✓ Dla sprzedaży wysyłkowej z terytorium Polski zasadą jest, że podlega ona opodatkowaniu na terytorium kraju przeznaczenia dla wysyłanych (transportowanych) towarów, np. w Niemczech
- ✓ Wówczas polski podatnik nie wykazuje jej w polskich rejestrach i deklaracji, tylko musi zarejestrować się do VAT w kraju przeznaczenia i tam rozliczyć podatek
- ✓ Dla nabywcy towaru nie dochodzi do WNT
- ✓ Gdyby sprzedaż wysyłkowa była opodatkowana w kraju rozpoczęcia wysyłki (w Polsce) to konsumenci innych państw zamawialiby towary w Polsce lub innym kraju, gdzie stawka VAT jest niższa niż obowiązująca w ich kraju
- ✓ Opodatkowanie sprzedaży w miejscu docelowym nie zaburza zatem konkurencji i jest zgodne z zasadą opodatkowania konsumpcji
- ✓ Podatnik ma prawo odliczyć VAT naliczony w związku z realizacją dostawy na terytorium państwa przeznaczenia (art. 86 ust. 8 pkt 1 i art. 87 ust. 5 VATu)

Czym jest wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów?

- ✓ Jedna z czynności opodatkowanych VAT
- ✓ Wywóz towarów z terytorium kraju w wykonaniu czynności określonych w art. 7, na terytorium innego państwa UE na określonych w ustawie warunkach
- ✓ Po stronie polskiego podatnika jest opodatkowana stawką 0%, a nabywca rozpoznaje WNT i opodatkowuje właściwą stawką – brak WDT gdy brak obowiązku samonaliczenia podatku przez nabywcę, np. osoba fizyczna
- ✓ WDT występuje, jeżeli dostawca jest podatnikiem, o którym mowa w art. 15 VATu, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 VATu, chyba że przedmiotem dostawy są nowe środki transportu
- ✓ Rejestracja do VAT-UE nie jest konieczna w momencie dokonania dostawy, by rozpoznać WDT, lecz dopiero w momencie składania informacji podsumowujących
- ✓ Do celów VAT-UE nie muszą rejestrować się podatnicy dokonujący dostawy nowych środków transportu

WDT

Dostawca

- ✓ Podatnik prowadzący DG
- ✓ Zarejestrowany do VAT-UE
- ✓ Wyjątek: nowe środki transportu

Nabywca

- ✓ Podatnik podatku od wartości dodanej zidentyfikowany dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych
- ✓ Osoba prawna niebędąca podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowana dla potrzeb wewnątrzwspólnotowych transakcji
- ✓ Podatnik podatku od wartości dodanej lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, gdy przedmiotem są wyroby akcyzowe
- ✓ Innym podmiotem niż wymienione, gdy przedmiotem są nowe środki transportu
- ✓ Tylko w powyższych przypadkach nabywca musi opodatkować transakcję u siebie jako WNT

- ✓ W przypadku WDT podstawę opodatkowania ustala się na zasadach ogólnych, zgodnie z art. 29a VATu
- ✓ Podstawą opodatkowania jest wszystko co stanowi zapłatę, którą dokonujący WDT otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych przez podatnika
- ✓ Należy uwzględnić również koszty dodatkowe, a wyłączyć rabaty, zwrócone towary i wartość opakowań zwrotnych

- ✓ WNT za wynagrodzeniem na terytorium kraju jest jedną z czynności opodatkowanych podatkiem VAT (art. 5 ust. 1 pkt 4 VATu)
- ✓ Przez WNT rozumie się
 - ✓ nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które
 - ✓ w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu
 - ✓ przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz.

WNT zachodzi, co do zasady, gdy:

- ✓ Dostawcą towarów jest podatnik podatku od wartości dodanej lub podatku od towarów i usług
- ✓ Nabywcą towarów jest podatnik, a towary mają służyć DG
- ✓ Osoba prawna niebędąca podatnikiem

WNT zachodzi również gdy

- ✓ Dokonujący dostawy nie jest podatnikiem podatku od wartości dodanej,
- ✓ Nabywcą nie jest podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem -
gdy przedmiotem nabycia są nowe środki transportu.

2013

- ✓ Odliczenie VAT w dacie powstania obowiązku podatkowego.

2014

- ✓ **Odliczenie VAT w dacie powstania obowiązku podatkowego**, pod warunkiem:
 - ✓ **otrzymania faktury w terminie 3 miesięcy** od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy;
 - ✓ **uwzględnienia kwoty podatku należnego z tytułu WNT w deklaracji** podatkowej za okres, w którym podatnik jest zobowiązany rozliczyć ten podatek
- ✓ Otrzymanie faktury po upływie powyższego terminu wiąże się z:
 - ✓ koniecznością pomniejszenia podatku naliczonego jeśli odliczono VAT **za okres, w którym upłynął powyższy termin**,
 - ✓ prawem do powiększenia VAT naliczonego **za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę**.

Odliczenie VAT – WNT (2014)

Faktura otrzymana w ciągu 3 miesięcy

- ✓ Data dostawy (WNT): 10.01.2014
- ✓ Obowiązek podatkowy: 15.02.2014
- ✓ Odliczenie VAT: 25.03.2014 (VAT-7 za 02/2014)
- ✓ Otrzymanie faktury: 25.05.2014
- ✓ Termin 3 miesięczny na otrzymanie faktury to okres 03/2014, 04/2013, 05/2013

Faktura otrzymana po 3 miesiącach

- ✓ Data dostawy (WNT): 10.01.2014
- ✓ Obowiązek podatkowy: 15.02.2014
- ✓ Odliczenie VAT: 25.03.2014 (VAT-7 za 02/2014)
- ✓ Termin 3 miesięczny na otrzymanie faktury to okres 03/2014, 04/2013, 05/2013
- ✓ Zmniejszenie VAT odliczonego: 25.06.2014 (VAT-7 za 05/2014)

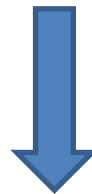
- ✓ Otrzymanie faktury: 28.06.2014
- ✓ Ponowne odliczenie VAT: 25.07.2014 (VAT-7 za 06/2014)

Eksport usług – definicja nieformalna

- Prawodawca nie posługuje się pojęciem eksportu usług. Jest to pojęcie potoczne, które oznacza świadczenie usług poza terytorium kraju (takie, dla którego miejsce świadczenia/opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju).
- W ramach świadczenia usług poza terytorium kraju prawodawca wyróżnia tzw. wewnątrzwspólnotowe świadczenie usług (czyli pot. eksport usług do UE).

Import usług – definicja ustawowa

Import usług - rozumie się przez to świadczenie usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 (art. 2 pkt 9)



Podatek VAT należny rozlicza usługobiorca!

Miejsce świadczenia a miejsce opodatkowania usług

- Prawodawca posługuje się pojęciem miejsca świadczenia usług. Nie chodzi jednak w tym przypadku o to, gdzie usługi są faktycznie świadczone, ale o to, w którym kraju (o ile w ogóle w którymkolwiek) podlegają opodatkowaniu.
- Ponieważ tak rozumiane miejsce świadczenia usług może przypadać w kraju, w którym nie wprowadzono VAT, dlatego też pojęcie miejsca świadczenia jest właściwsze niż pojęcie miejsca opodatkowania.

Miejsce świadczenia usług – zasady ogólne

- Miejszem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej (art. 28b ust. 1).
- Miejszem świadczenia usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej (art. 28c ust. 1).

Miejsce świadczenia – usługi związane z nieruchomościami

- Miejscem świadczenia **usług związanych z nieruchomościami**, w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców, pośredników w obrocie nieruchomościami, usług zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, użytkowania i używania nieruchomości oraz usług przygotowywania i koordynowania prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego, **jest miejsce położenia nieruchomości** (art. 28e).

Dziękuję za uwagę
Zapraszam do kontaktu

www.samirkayyali.pl