

Transakcje na terenie Unii Europejskiej – pytania i odpowiedzi

Natalia Stoch-Mika

19 grudnia 2024 r.

Podstawa prawna

Zagadnienia, które będą omawiane na niniejszym spotkaniu zostały uregulowane w następujących aktach prawnych:

- ❖ ustawa o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361),
- ❖ rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r. poz. 2670),
- ❖ rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 1328),
- ❖ ustawa Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383).

PYTANIE 1

Świadczenie usług transportowych dla firm polskich i zagranicznych z rozbiem na transport PL-UE, PL- poza UE, UE-UE, UE - poza UE, UE- PL, poza UE-poza UE, poza UE – PL, poza UE- UE

Podział rodzajów transportu towarów

Usługę transportu towarów można podzielić na następujące kategorie:

- 1) Wewnętrzny (np. Polska-Polska, Niemcy-Niemcy)
- 2) Wewnętrzny (np. Polska-Niemcy, Czechy-Niemcy)
- 3) Międzynarodowy (np. Polska-Białoruś)

Transport wewnątrz krajowy – dla podmiotu z Polski

Transport wewnątrz krajowy to taki transport, który w całości odbywa się na terenie jednego państwa. Za transport wewnątrz krajowy uznaje się także tranzyt (miejscem nadania i przeznaczenia znajdują się w tym samym państwie, ale część trasy przebiega przez inne państwo).

W przypadku transportu krajowego świadczonego na rzecz polskiej firmy obowiązuje stawka 23%.

Jeżeli jednak transport wykonano w całości na terenie Polski, ale wskazana usługa jest częścią usługi transportu międzynarodowego, to wówczas będzie obowiązywać stawka 0% VAT.

Przykład:

Pewien przedsiębiorca transportuje na rzecz polskiej firmy towary z Białorusi do Polski. W Brześciu towar załadowywany jest na tirę, skąd przetransportowany zostanie do Szczecina. Transport z Brześcia do Szczecina objęty jest stawką 0%, ponieważ jest częścią transportu międzynarodowego.

Transport wewnątrz krajowy – dla podmiotu z UE

Transport na terenie Polski może zostać również zrealizowany na rzecz kontrahenta zagranicznego. W przypadku, gdy taka usługa zostałaaby wykonana na rzecz kontrahenta z UE (np. Niemiec) to w takiej sytuacji polski przedsiębiorca powinien wystawić fakturę z adnotacją odwrotne obciążenie, bez stawki i kwoty podatku. Wskazana usługa nie podlega opodatkowaniu w Polsce.

Transport wewnątrz krajowy – dla podmiotu spoza UE

Natomiast, jeżeli polski przedsiębiorca wykona usługę transportu towarów na rzecz kontrahenta z Białorusi po terenie Polski, to wówczas usługa ta będzie opodatkowana według stawki 23%.

Wyjątkiem byłaby sytuacja, gdyby transport towaru po terenie Polski stanowił część usługi transportu międzynarodowego. Wówczas właściwa byłaby stawka 0% VAT.

Transport wewnątrzspółnotowy

Transport wewnątrzspółnotowy to transport z kraju do państwa członkowskiego UE, lub z państwa członkowskiego UE do kraju lub po terenie co najmniej dwóch państw Unii Europejskiej.

Usługa będzie opodatkowana w państwie nabywcy usługi. Stawka zależna będzie od regulacji szczegółowej w państwie nabywcy (np. w Polsce 23%).

Jeżeli polska firma wykonała transport dla innej polskiej firmy w całości na terenie wspólnoty, ale wskazana usługa stanowi część usługi transportu międzynarodowego to należy zastosować stawkę 0%.

Przykłady:

Transport z Polski do Niemiec na rzecz **niemieckiego podatnika** stanowić będzie transport wewnątrzspółnotowy, a podatek zapłacony zostanie **w Niemczech**.

Transport z Niemiec do Czech na rzecz **polskiego podatnika** stanowić będzie transport wewnątrzspółnotowy, a podatek zapłacony zostanie **w Polsce**.

Transport międzynarodowy

Transport międzynarodowy to transport z kraju poza terytorium Unii, poza terytorium Unii do kraju, z terytorium Unii poza terytorium Unii, spoza Terytorium Unii do Terytorium Unii, spoza Terytorium Unii poza Terytorium Unii.

Stawka jest zależna od państwa nabywcy. W przypadku wykonania usługi transportu międzynarodowego na rzecz polskiej firmy wynosi ona 0%,

Miejscem zapłaty podatku VAT jest co do zasady państwo nabywcy. Wyjątkiem jest sytuacja polegająca na świadczeniu usług transportu międzynarodowego w całości poza terytorium Unii - wówczas miejscem zapłaty podatku będzie terytorium poza UE.

Przykład:

Polski podatnik świadczy usługę transportu towarów z terytorium Chin do Rosji, a trasa przejazdu nie prowadzi przez kraj UE. W takiej sytuacji podatek VAT nie zostanie zapłacony na terenie UE.

PYTANIE 2

Wystawianie faktur za usługi transportowe oraz omówienie zastosowania stawek vat

Transport międzynarodowy towarów – tabela opisująca stawki, które powinny zostać wykazane przez polską firmę

GDZIE/NA CZYJĄ RZECZ	PL-PL	PL-UE	UE-PL	UE-UE	PL-POZA UE	POZA UE-PL	POZA UE-UE	UE-POZA UE	POZA UE-POZA UE	POZA UE-POZA UE TRANZYT PL
POLSKI PRZEDSIĘBIORCA	23%	23%	23%	23%	0%	0%	0%	0%	np.	0%
PRZEDSIĘBIORCA Z UE	np.*	np.	np.	np.	np.	np.	np.	np.	np.	np.
PRZEDSIĘBIORCA SPOZA UE	23%	np.	np.	np.	np.	np.	np.	np.	np.	Np..

*np. – nie podlega opodatkowaniu w Polsce – faktura z adnotacją odwrotne obciążenie, konieczna weryfikacja rozliczenia podatku w kraju nabywcy

PYTANIE 3

Jakie dokumenty trzeba zgromadzić aby daną stawkę vat zastosować i udowodnić organom, że ta stawka jest właściwa?

Transport towarów przez przewoźnika lub spedytora

Dowód świadczenia usług transportu międzynarodowego objętego podatkiem VAT 0% w wypadku transportu towarów przez przewoźnika/spedytora zgodnie z art. 83 ust. 5 pkt 1 stanowią:

- List przewozowy lub dokument spedytorski stosowany wyłącznie w komunikacji międzynarodowej lub inny dokument z którego wynika, że w wyniku przewozu z miejsca nadania do miejsca przeznaczenia doszło do przekroczenia granicy z państwem trzecim
- Faktura wystawiona przez przewoźnika

Zgodnie z Rozporządzeniem MF te same dokumenty są wymagane w sytuacji, gdy mowa o transporcie na terytorium kraju, który jest częścią transportu międzynarodowego.

Transport towarów importowanych

Dowód świadczenia usług transportu międzynarodowego objętego podatkiem VAT 0% w wypadku transportu towarów importowanych zgodnie z art. 83 ust. 5 pkt 2 stanowi:

- List przewozowy lub dokument spedytorski stosowany wyłącznie w komunikacji międzynarodowej lub inny dokument z którego wynika, że w wyniku przewozu z miejsca nadania do miejsca przeznaczenia doszło do przekroczenia granicy z państwem trzecim
- Faktura wystawiona przez przewoźnika
- Dokument potwierdzony przez urząd celno-skarbowy, z którego jednoznacznie wynika fakt wliczenia wartości usługi do podstawy opodatkowania z tytułu importu towarów

Transport towarów przez eksportera

Dowód świadczenia usług transportu międzynarodowego objętego podatkiem VAT 0% w wypadku transportu towarów przez eksportera zgodnie z art. 83 ust. 5 pkt 3 stanowi dowód wywozu towarów.

Dowód wywozu powinien zawierać co najmniej :

- 1) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby lub miejsca zamieszkania eksportera towarów;
- 2) określenie towarów i ich ilości;
- 3) potwierdzenie wywozu przez właściwy organ celny.

Pytanie 4

Kurs przeliczenia

Kurs przeliczenia

W przypadku wystawienia przez kontrahenta zagranicznego faktury zaliczkowej w dniu 30 listopada 2024 r. oraz zapłaceniu przez polskiego podatnika zaliczki w dniu 3 grudnia 2024 r. powstaje konieczność przeliczenia kursu według właściwej waluty (import usług). Wątpliwość może budzić kwestia według kursu z którego dnia dokonać przeliczenia na złotówki.

W przypadku transakcji realizowanej z podmiotem zagranicznym będzie miał zastosowanie art. 31a ust. 1 lub 2a.

Kurs przeliczenia

W przypadku gdy kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są określone w walucie obcej, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego. Podatnik może wybrać sposób przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

Kurs przeliczenia

Kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania określone w walucie obcej mogą być przeliczane przez podatnika na złote zgodnie z zasadami przeliczania przychodu określonego w walucie obcej wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczania danej transakcji.

Podatnik, który wybrał zasady przeliczania, o których mowa powyżej jest obowiązany do ich stosowania przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy, licząc od miesiąca, w którym je wybrał.

Kurs przeliczenia

A zatem zakładając, że polski przedsiębiorca stosuje zasadę nr 1, to wówczas przeliczenia na złotówki należy dokonać na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego.

W przypadku importu usług – obowiązek powstał z chwilą dokonania zapłaty lub wykonania usługi w zależności do tego, które z tych zdarzeń nastąpiła wcześniej.

Jeżeli była to zapłata (3 grudnia 2024 r.) – to przeliczenia należy dokonać według kursu z dnia 2 grudnia 2024 r.

Pytanie 5

Jak rozliczyć zakup usługi transportu towarów na trasie Polska- Białoruś od firmy z Białorusi?

Polska-Białoruś

W przypadku nabycia przez polską firmę zakupu usługi transportu towarów na trasie Polska-Białoruś należy wskazać, że usługa ta będzie opodatkowana na terenie Polski.

Jeżeli zatem firma z Białorusi nie ma w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej to wówczas na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 Vat, polski podatnik będzie zobowiązany do rozpoznania importu usług.

W przypadku transportu międzynarodowego (PL-Białoruś), polski podmiot będzie mógł wykazać import usług ze stawką 0% VAT w JPK_V7M/ JPK_V7K, VAT-9M lub VAT-8.

Pytanie 6

Jaki dokumenty należy zgromadzić gdy transport towaru dokonywany jest własnym środkiem transportu, a towar jest wywożony lub przywieziony z za granicy. - jak udokumentować właściwie WNT?

Dokumentowanie WNT/WDT

- W przypadku transakcji wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, w sytuacji gdy towar jest wwożony na teren Polski lub wywożony poza teren Polski istnieje możliwość prowadzenia dokumentacji w oparciu o przepisy wynikające z polskiej ustawy o podatku od towarów i usług lub przepisy implementowane na podstawie rozporządzenia numer 282/2011 (DZ. U. L. z 23.3.2-11, s.1) w aktualnym brzmieniu.

Dokumenty potwierdzające WNT/WDT

Przepisy obowiązujące na terenie Polski przewidują możliwość wykazania transakcji jako wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, w przypadku gdy sprzedawca posiada następujące dokumenty:

- 1) dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z których jednoznacznie wynika, że towary zostały **dostarczone** do miejsca ich przeznaczenia na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju - w przypadku gdy przewóz towarów jest zlecany przewoźnikowi (spedytorowi),
- 2) Specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku

Specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku

Specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku zawiera informację, jakie towary są przewożone. Wskazana specyfikacja może zostać zastąpiona szczegółowym wykazem towarów zawartym na fakturze.

Dokumenty potwierdzające WDT - wyjątek

Wyjątek stanowi sytuacja, w której towar jest wywożony bezpośrednio przez nabywcę lub dostawcę przy użyciu własnego środka transportu. W takiej sytuacji oprócz specyfikacji (ewentualnie danych na fakturze) powinien zostać sporządzony dokument zawierający co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby działalności gospodarczej lub miejsca zamieszkania podatnika dokonującego wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz nabywcy tych towarów;
- 2) adres, pod który są przewożone towary, w przypadku gdy jest inny niż adres siedziby działalności gospodarczej lub miejsca zamieszkania nabywcy;
- 3) określenie towarów i ich ilości;
- 4) potwierdzenie przyjęcia towarów przez nabywcę do miejsca, o którym mowa w pkt 1 lub 2, znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
- 5) rodzaj oraz numer rejestracyjny środka transportu, którym są wywożone towary, lub numer lotu - w przypadku gdy towary przewożone są środkami transportu lotniczego.

Regulacje unijne

Druga możliwość polega na sporządzeniu dokumentacji według przepisów obowiązujących na terenie Unii Europejskiej.

Wówczas do celów stosowania zwolnień ustanowionych w art. 138 dyrektywy 2006/112/WE domniemywa się, że towary zostały wysłane lub przetransportowane z państwa członkowskiego do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza jego terytorium, ale na terytorium Wspólnoty, w którymkolwiek z poniższych przypadków.

Regulacje unijne – przypadek 1

- * sprzedawca wskazuje, że towary zostały wysłane lub przetransportowane przez niego lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz,
- * oraz sprzedawca jest w posiadaniu co najmniej dwóch niebędących ze sobą w sprzeczności dowodów, o których mowa w ust. 3 lit. a), które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy, albo sprzedawca jest w posiadaniu jakichkolwiek pojedynczych dowodów, o których mowa w ust. 3 lit. a), wraz z jakimkolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa w ust. 3 lit. b), potwierdzających wysyłkę lub transport, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy;

Regulacje unijne – przypadek 2

- b) Sprzedawca jest w posiadaniu następujących dokumentów:
- (i) **pisemnego oświadczenia nabywcy** potwierdzającego, że towary zostały wysłane lub przetransportowane przez nabywcę lub przez osobę trzecią działającą na rzecz nabywcy, oraz wskazującego państwo członkowskie przeznaczenia towarów; takie pisemne oświadczenie określa: datę wystawienia; nazwę lub imię i nazwisko oraz adres nabywcy; ilość i rodzaj towarów; datę i miejsce przybycia towarów; w przypadku dostawy środków transportu, numer identyfikacyjny środków transportu; oraz identyfikację osoby przyjmującej towary na rzecz nabywcy; oraz
 - (ii) **co najmniej dwóch niebędących ze sobą w sprzeczności dowodów**, o których mowa w ust. 3 lit. a), które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i nabywcy, lub jakichkolwiek pojedynczych dowodów, o których mowa w ust. 3 lit. a), wraz z jakimikolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa w ust. 3 lit. b), potwierdzających transport lub wysyłkę, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy

Regulacje unijne – przypadek 2

Nabywca dostarcza sprzedawcy pisemne oświadczenie, o którym mowa w lit. b) ppkt (i), do dziesiątego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła dostawa.

Regulacje unijne – przypadek 2

3. Do celów ust. 1 następujące dokumenty są akceptowane jako dowód wysyłki lub transportu:

a) dokumenty odnoszące się do wysyłki lub transportu towarów, takie jak podpisany list przewozowy CMR, konosament, faktura za towarowy przewóz lotniczy lub faktura od przewoźnika towarów;

b) następujące dokumenty:

(i) polisa ubezpieczeniowa w odniesieniu do wysyłki lub transportu towarów lub dokumenty bankowe potwierdzające zapłatę za wysyłkę lub transport towarów;

(ii) dokumenty urzędowe wydane przez organ władzy publicznej, na przykład notariusza, potwierdzające przybycie towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia;

(iii) poświadczenie odbioru wystawione przez prowadzącego magazyn w państwie członkowskim przeznaczenia, potwierdzające składowanie towarów w tym państwie członkowskim.

Dokumentowanie WDT - praktyka

Z uwagi na to, że Organ podatkowy na podstawie art. 45a ww. rozporządzenia może obalić domniemaniu o zrealizowaniu transakcji, polskie firmy w praktyce korzystają z przepisów wynikających z polskiej ustawy o podatku od towarów i usług.

Warto jednak wiedzieć, że istnieje możliwość potwierdzenia stawki 0% również na podstawie dokumentów wynikających z rozporządzenia.

Pytanie 7

Czy usługi celne wykonane w Białorusi stanowią import usług?

Usługa celna

Kluczowym zagadnieniem w odniesieniu do tego pytanie jest ustalenie, co dokumentuje wskazana faktura. Przedsiębiorca powinien przeanalizować następujące kwestie.

1. Co dokumentuje wskazana faktura

Jeżeli wskazana faktura dokumentuje koszt cła, który w imieniu przedsiębiorcy został rozliczony przez agencję celną w Białorusi, to wówczas polski przedsiębiorca nie powinien weryfikować kwestii importu usług.

2. Czy wartość usługi została wliczona do podstawy opodatkowania wartości celnej

Jeżeli natomiast wskazana faktura potwierdza zrealizowanie usługi przez agencję celną – przykładowo usługa odprawy celnej – to wówczas należy sprawdzić, czy wskazana usługa została wliczona do podstawy opodatkowania wartości celnej. Taką informację przedsiębiorca może uzyskać z dokumentów celnych lub od agencji celnej. Jeżeli wskazana usługa została wliczona do wartości celnej importowanego towaru to wówczas nie ma importu usług.

Usługa celna

3. Stałe miejsce prowadzenia działalności

Jeżeli natomiast wartość wskazanej usługi nie zwiększa wartości celnej, to wówczas przedsiębiorca powinien sprawdzić, czy wskazana agencja celna posiada w Polsce siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. W przypadku braku siedziby oraz braku stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce **należy rozliczyć import usług.**