



PARP
Grupa PFR



Centrum
Rozwoju MŚP

Świadczenie usług transgranicznych w Unii Europejskiej – aspekty podatkowe

24 września 2024 r.

Władysław Varga

Taxpoint spółka doradztwa podatkowego

Webinarium jest realizowane, w ramach ośrodka
Enterprise Europe Network działającego przy
Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości

www.een.org.pl

Zakres zagadnień (1)

1. Świadczenie usług transgranicznych, a VAT

- Czym jest miejsce świadczenia usług?
- Reguły ustalania miejsca świadczenia.
- Zasada odwrotnego obciążenia (reverse charge).
- Podatkowa weryfikacja usługobiorców.
- Potencjalna rejestracja na VAT w innym kraju UE.
- Rozwiązywanie sporów podatkowych (co zrobić, gdy kontrahent nie chce zaakceptować faktury z VAT albo gdy organ podatkowy nie chce zaakceptować wystawienia faktury bez polskiego VAT).
- Najczęściej popełniane błędy.
- Prawo do odliczenia VAT naliczonego (faktury zakupowe).

Zakres zagadnień (2)

2. Podatek dochodowy

- Podatek u źródła (w tym certyfikat rezydencji).
- Płatności otrzymywane w walucie - różnice kursowe.
- Klient nie płaci za fakturę – co podatkowo można zrobić?
- Koszty ponoszone za granicą – zasady rozliczania.

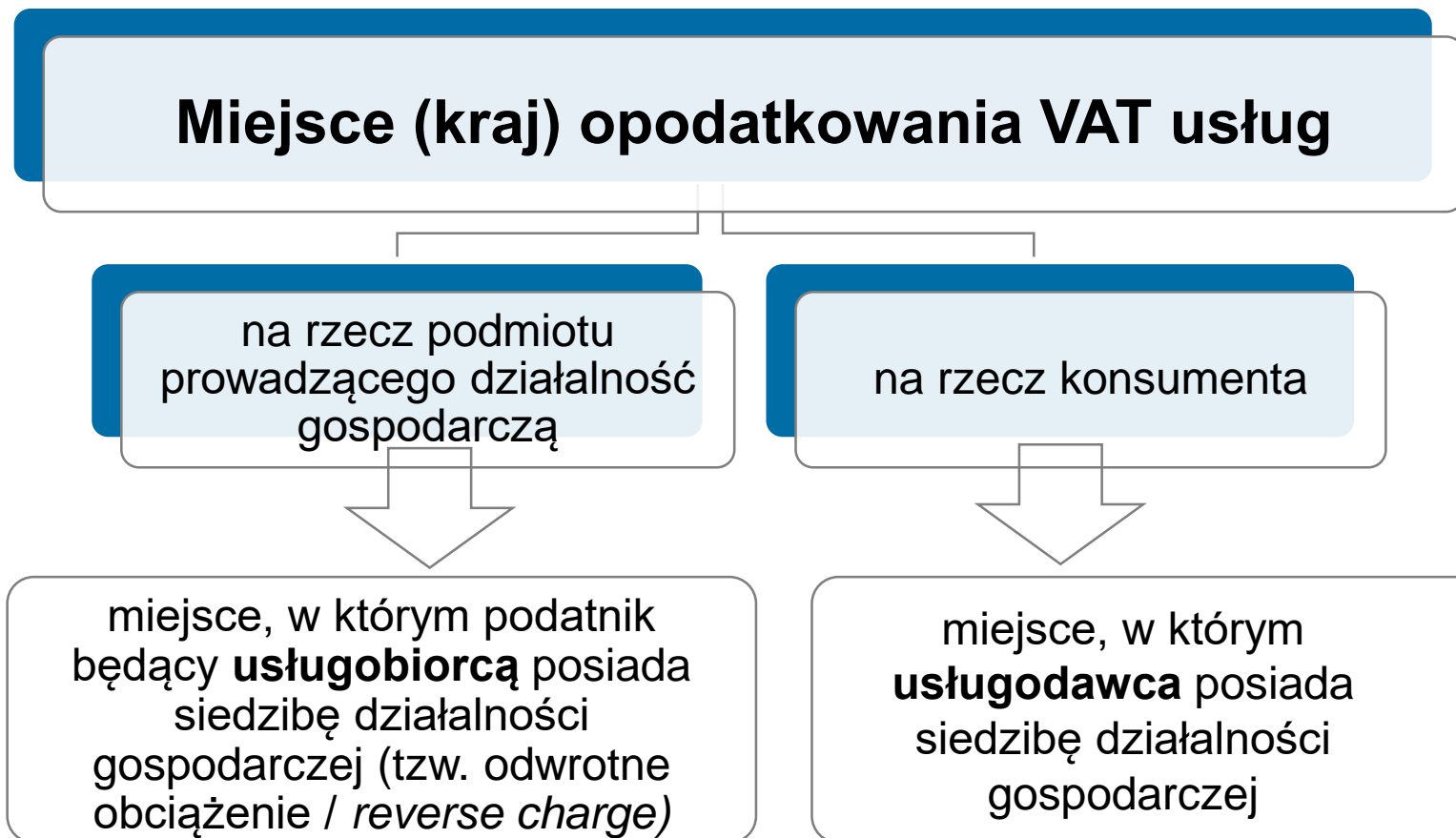
Świadczenie usług transgranicznych a VAT

[Powrót do agendy](#)

Miejsce świadczenia usług - pojęcie

- Pojęcie „miejsce świadczenia usług” oznacza tak naprawdę miejsce ich opodatkowania podatkiem VAT.
- Innymi słowy, chodzi o to, który kraj będzie miał prawo nałożenia VAT na daną usługę transgraniczną.
- W ramach UE funkcjonuje zasada, że każda transakcja może być opodatkowana tylko jeden raz.
- Dzięki regułom miejsca świadczenia nie dochodzi do konfliktów jurysdykcji podatkowych (tj. sporów w zakresie tego, który kraj ma opodatkować daną usługę transgraniczną).

Miejsce świadczenia usług – zasada ogólna



Opodatkowanie VAT usługi przez nabywcę

usługodawca będący polskim
podatnikiem VAT
+
usługa podlega opodatkowaniu
na zasadach ogólnych w kraju
siedziby usługobiorcy



przeniesienie rozliczenia VAT

usługobiorca –
zagraniczny **podatnik**

- dla usługodawcy jest to **tzw. eksport usług** niepodlegający opodatkowaniu VAT w Polsce
- brak polskiego VAT na fakturze
- obowiązkowa klauzula na fakturze ***reverse charge / odwrotne obciążenie***

- usługobiorca wykazuje **tzw. import usług**
- **podatnikiem** z tytułu transgranicznej dostawy **jest usługobiorca**
- usługobiorca zobowiązany jest do rozliczenia VAT zgodnie z przepisami obowiązującymi w kraju jego siedziby

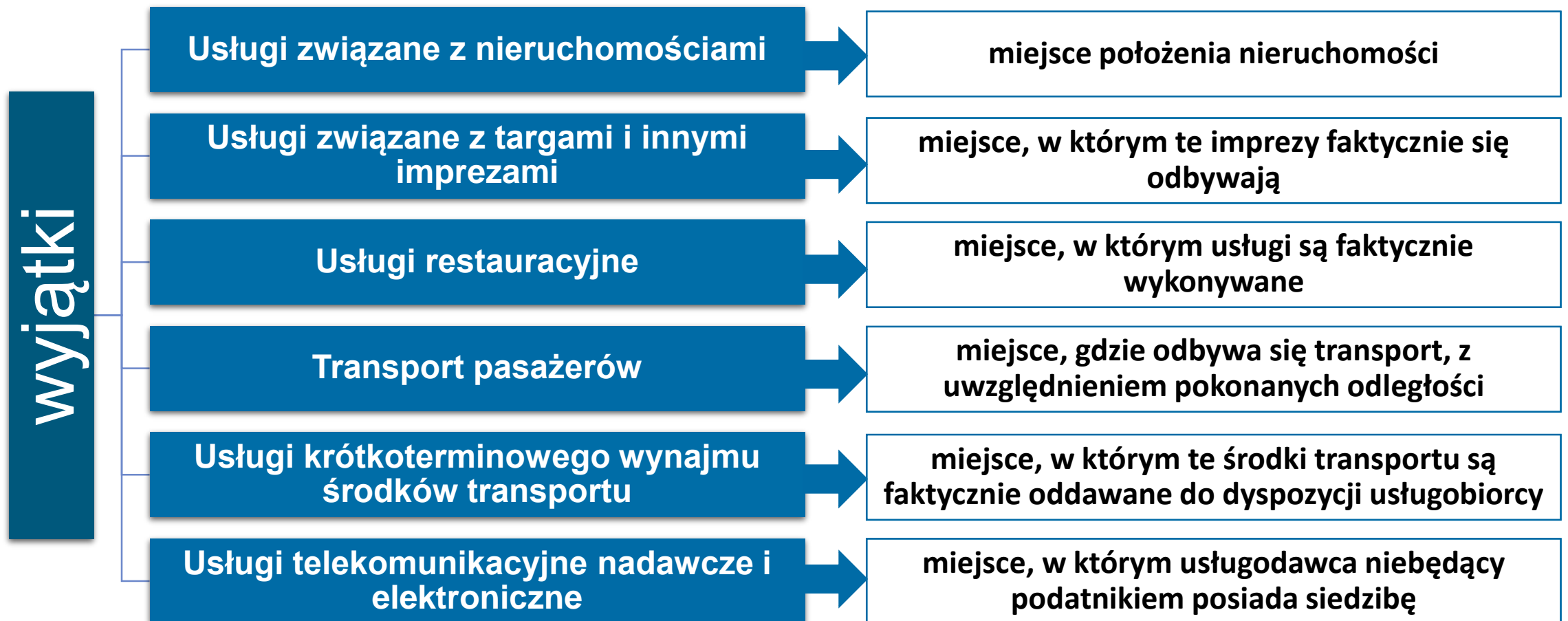
Sens i praktyczne korzyści reverse charge

- Usługodawca nie nalicza VAT swojego kraju (polski podmiot nie nalicza 23% VAT), tylko wystawia fakturę bez VAT (technicznie – posługuje się stawką „NP” czyli „nie podlega VAT w Polsce”).
- Nabywca kupuje bez VAT (co jest dla niego korzystne), przy czym ma obowiązek rozpoznania importu usług, czyli naliczenia i równoczesnego odliczenia VAT.
- W praktyce taka reguła pozwala na konkutowanie na rynkach zagranicznych i zainteresowanie nabywców ofertą sprzedawcy (VAT kraju sprzedawcy nie podwyższa ceny ofertowej).
- Ryzyko – podatność na oszustwa (zagraniczny nabywca, niebędący tak naprawdę podatnikiem VAT może próbować podszyć się pod podatnika, aby kupić daną usługę bez VAT – dlatego tak ważna jest identyfikacja i weryfikacja klientów).

Weryfikacja nabywców

- W przypadku usług B2B (na rzecz nabywców prowadzących działalność gospodarczą) konieczna jest ich weryfikacja, tzn. ustalenie, czy faktycznie prowadzą działalność.
- Można do tego wykorzystać oświadczenia (w tym korespondencję e-mail), umowy, a także zaświadczenia o rejestracji nabywcy na VAT, w kraju jego siedziby.
- Pomocny będzie również portal VIES (https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/).
- Jeżeli nabywca oszuka sprzedawcę (zaświadczy, że prowadzi działalność, podczas gdy w rzeczywistości tego nie robi) i nie rozliczy importu usług w swoim kraju (UE), urząd skarbowy w toku standardowej weryfikacji (porównania danych w zakresie eksportu i importu usług) zapyta sprzedawcę o transakcję po kilku miesiącach.
- W najgorszym przypadku może to oznaczać konieczność zapłacenia VAT krajowego z własnych środków.

Miejsce świadczenia usług - wyjątki



Opodatkowanie VAT – przypadki szczególne

1. W przypadku usług objętych listą wyjątków, w każdym przypadku, należy sprawdzić szczegóły usługi i regulacje kraju docelowego.
2. Obowiązek rozliczenia VAT może spoczywać na polskim usługodawcy i często równoznaczny jest z koniecznością **rejestracji do celów VAT** w kraju, w którym usługi te podlegają opodatkowaniu VAT (ale nie zawsze, warto zweryfikować to pod kątem zagranicznych przepisów obowiązujących w innym kraju).
3. Przykładowo, jeżeli polski podatnik realizuje usługę remontowo-budowlaną w Niemczech, to miejsce świadczenia będzie w Niemczech, a to, kto ją opodatkuje zależy od tego, kto jest nabywcą (podmiot z Niemiec czy z innego kraju).
4. W pewnych przypadkach rejestracji można uniknąć stosując uproszczenie zwane procedurą One-Stop-Shop (**VAT-OSS**).

Rejestracja na VAT w innym kraju



Obowiązki związane z rejestracją / fakturowaniem / rozliczaniem VAT według przepisów obowiązujących w danym państwie

Procedura VAT OSS

VAT OSS

**Rozliczenie VAT
bez potrzeby
rejestracji w
obcym kraju**

**Całość rozliczeń
w jednym
państwie –
w państwie
członkowskim
identyfikacji**

**Odprowadzanie
podatku za
pośrednictwem
portalu VAT-OSS**

Rozwiązywanie sporów podatkowych

- Zdarza się, że usługodawca powinien wystawić fakturę z polskim VAT (np. dlatego, że nabywca w żaden sposób nie wykazał, że jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą), a kontrahent nie chce zaakceptować takiej faktury.
- Wówczas najlepiej uzależnić wystawienie faktury bez VAT od spełnienia danych okoliczności / warunków (np. odpowiednie wykazanie statusu przez nabywcę).
- Możliwe są też spory z urzędem skarbowym – np. w sytuacji, gdy sprzedawca wystawił fakturę bez VAT, a nabywca nie ma numeru VAT w swoim kraju (ale prowadzi działalność gospodarczą) – kwestia odpowiednich wyjaśnień.

Najczęściej popełniane błędy

- Brak weryfikacji nabywcy.
- Wadliwie ustalone miejsce świadczenia (np. usługa zawarta w katalogu wyjątków).
- Kierowanie się zasadą, że dla polskiego nabywcy wystawiamy zawsze fakturę z polskim VAT (podczas gdy nie zawsze się to sprawdza – np. usługa budowlana wykonana poza Polską).
- Wadliwie wystawione faktury (bez klauzuli „reverse charge”).
- Stosowanie stawki 0% VAT zamiast VAT NP (ryzyko formalne).

Odliczenie VAT – zasady ogólne (1)

Podatnicy mają prawo (uprawnienie, a nie obowiązek) do **odliczenia VAT, jeśli towary czy usługi mają związek z wykonywanymi przez nich czynnościami opodatkowanymi.**

- Brak definicji związku danej transakcji z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.
- Przyjmuje się, że dla potwierdzenia prawa do odliczenia VAT naliczonego wystarczający jest pośredni związek transakcji z czynnościami opodatkowanymi, które podatnik wykonuje (zamierza wykonać) w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.
- Jeżeli pomiędzy zakupem, a prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą istnieje związek przyczynowy (w chwili ich nabycia można w sposób racjonalny oczekiwać, że zakupy pomogą w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa), to podatnik może odliczyć VAT naliczony od dokonanego zakupu.

Odliczenie VAT – zasady ogólne (2)

Przy zakupach związanych z czynnościami zwolnionymi z VAT lub niepodlegającymi VAT w ogóle prawo do odliczenia **nie przysługuje**

- Przykładowo: banki, podmioty lecznicze świadczące usługi medyczne zwolnione z VAT.

Specyficzna regulacja dotycząca wydatków związanych z **samochodami osobowymi (art. 86a)**.

- Odliczenie połowy VAT od wydatków.
- Pełna kwota możliwa do odliczenia po spełnieniu pewnych warunków.

Odliczenie VAT – zasady ogólne (3)

- Kluczowe dla odliczenia VAT jest **dysponowanie fakturą** potwierdzającą dokonanie zakupu danego towaru lub usługi na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu VAT (są pewne wyjątki od tej reguły).
- Moment otrzymania faktury ma również **decydujące znaczenie dla ustalenia okresu rozliczeniowego** (miesiąca, kwartału), w którym prawo do odliczenia może zostać zrealizowane.

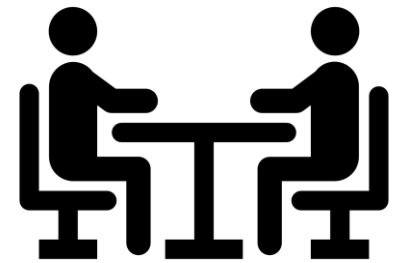
Odliczanie VAT – eksport usług

- Świadczenie usług o charakterze transgranicznym z przeniesionym miejscem opodatkowania (brak VAT do rozliczenia w Polsce przez usługodawcę) **nie wyklucza** prawa do odliczenia podatku naliczonego związanego z zakupami dokonanyymi na potrzeby wykonania takich usług.
- Z przepisów wynika wprost, że gdyby taka usługa była wykonana na rzecz podmiotu z siedzibą w Polsce i podlegałaby opodatkowaniu polskim VAT, to prawo do odliczenia jest zachowane.

Usługi transgraniczne a podatek dochodowy

Podatek u źródła

- W związku z wypłatą wynagrodzenia za usługi świadczone transgranicznie kontrahent może być zobowiązany do potrącenia (w swoim kraju) podatku u źródła.
- Tym samym należność do wypłaty na rzecz polskiego usługodawcy zostanie odpowiednio pomniejszona.
- Podatek pobrany za granicą podlega rozliczeniu w Polsce.
- Dwie możliwe metody przewidziane we właściwej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania: zwolnienie, kredyt.



Certyfikat rezydencji

- W niektórych przypadkach uzyskanie przez polskiego usługodawcę certyfikatu rezydencji z urzędu skarbowego i przedstawienie go kontrahentowi pozwoli na uniknięcie podatku u źródła.
- Certyfikat rezydencji podatkowej dotyczy podatników podatku dochodowego, którzy mają miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium Polski.
- Wniosek można złożyć elektronicznie lub papierowo (CFR-1).
- Czas oczekiwania to maksymalnie 7 dni.

Różnice kursowe

Różnice kursowe – różnice w kursach walut między datą uzyskania przychodu a datą otrzymania zapłaty.

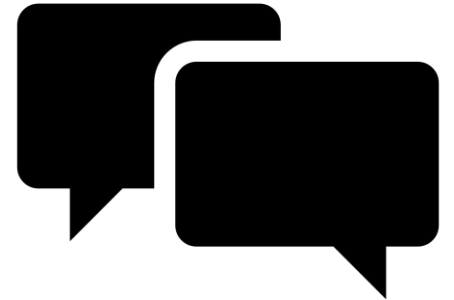
Metody wyliczania różnic kursowych

rachunkowa

podatkowa

Różnice kursowe a metoda podatkowa

1. Przy stosowaniu tej metody w rachunku podatkowym uwzględnia się **wyłącznie zrealizowane** różnice kursowe.
2. Różnice kursowe **nie powstaną, jeśli:**
 - należność zostanie wyrażona w walucie obcej, a zapłata nastąpi w złotych, lub
 - należność zostanie wyrażona w złotych, a zapłata nastąpi w walucie obcej.



Brak płatności – co można zrobić?

- Ulga na złe długi (art. 18f ust. 10 CIT / art. 26i ust. 10 PIT) – nie będzie mogła być zastosowana, ponieważ jednym z warunków jest zawarcie transakcji przez podatników, których przychody są opodatkowane w Polsce.
- Zaliczenie nieściągalnej należności do kosztów (jeżeli został rozpoznany przychód) - art. 23 ust. 1 pkt 20 PIT / art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a CIT – możliwe, przy czym wymagana jest odpowiednia dokumentacja, której zgromadzenie może nie być łatwe (postanowienie sądu dotyczące likwidacji / upadłości, postanowienie organu egzekucyjnego o nieściągalności, itp.).

Koszty ponoszone za granicą

- Koszty ponoszone za granicą są rozliczane podobnie, jak w przypadku kosztów ponoszonych w Polsce.
- Inny będzie wygląd dokumentów, ale w przepisach o podatku dochodowym nie ma wymogu, że koszty mogą być dokumentowane tylko polską fakturą (czy w ogóle fakturą).
- Uwaga na zagraniczny VAT – od dłuższego czasu istnieje spór, czy zagraniczny VAT może być kosztem podatkowym (czyli koszt rozpoznaje się w kwocie brutto), czy też – podobnie jak polski VAT – co do zasady nie stanowi kosztu (czyli kosztem jest tylko netto).
- Obecnie dominuje to drugie podejście, czyli VAT (również zagraniczny) nie stanowi kosztu.
- Odzyskanie VAT zagranicznego jest natomiast możliwe w ramach procedury VAT-REF, czyli zwrotu VAT dla podatników VAT z innego kraju.



PARP

Grupa PFR



Centrum
Rozwoju MŚP

Webinarium zostało zrealizowane przez ośrodek Enterprise Europe Network działający przy Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości - www.een.org.pl

Władysław Varga

Partner w Taxpoint

doradca podatkowy nr wpisu 10337

+48 664 717 347

wladyslaw.varga@taxpoint.pl