

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”

Zgodnie z przepisami **ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.)** podatnik zamierzający rozpocząć dokonywanie transakcji handlowych z podmiotami z państw członkowskich Unii Europejskiej, jeszcze przed zrealizowaniem pierwszej takiej transakcji, zobowiązany jest dokonać rejestracji dla potrzeb handlu wewnątrzwspólnotowego, jako tzw. „podatnik VAT-UE”, na formularzu zgłoszeniowym „VAT-R”, składanym do naczelnika właściwego urzędu skarbowego. Rejestracja, stanowi jeden z podstawowych warunków określonych w ww. ustawie do skorzystania z preferencyjnej stawki „0%” podatku VAT, jaką opodatkowane są transakcje wewnątrzwspólnotowe.

W przypadku handlu wewnątrzwspólnotowego mamy do czynienia z wewnątrzwspólnotową: dostawą i nabyciem towarów oraz wewnątrzwspólnotowym świadczeniem i nabywaniem usług.

I. WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWA DOSTAWA TOWARÓW (WDT).

Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów zdefiniowana jest art. 13 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług i oznacza wywóz towarów z terytorium kraju z przeniesieniem prawa do rozporządzania nimi jak właściciel, na terytorium państwa członkowskiego- inne niż terytorium kraju.

Aby transakcja mogła być zakwalifikowana, jako WDT:

1. Dostawcą towarów musi być podmiot prowadzący samodzielnie działalność gospodarczą - **zarejestrowany, jako podatnik VAT-UE.**
2. Nabywcą towarów natomiast musi być co do zasady podatnik podatku od wartości dodanej, osoba prawna niebędąca podatnikiem podatku od wartości dodanej - zarejestrowany dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium kraju członkowskiego innego niż Polska.

Wewnątrzwspólnotową dostawą towarów jest również przemieszczanie z Polski przez podatnika własnych towarów do innego niż Polska państwa członkowskiego (art. 13 ust. 3 ustawy).

Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów podlega opodatkowaniu **stawką VAT 0%**, co oznacza, że nie skutkuje obciążeniami fiskalnymi – podatnik nie wykazuje podatku należnego, posiadając równocześnie prawo do ubiegania się o zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Aby jednak skorzystać z powyższego prawa, muszą być spełnione następujące warunki:

NABYWCA musi posiadać właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych i podać ten numer na fakturze stwierdzającej dostawę towarów;

PODATNIK – DOSTAWCA przed złożeniem deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, musi posiadać w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy.

Dowodami, o których mowa powyżej są następujące dokumenty:

1. Dokumenty uwierzytelniające przewóz towarów:

- a) W przypadku, gdy przewóz towarów jest zlecany przewoźnikowi - dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z których jednoznacznie wynika, że zostały one dostarczone do miejsca przeznaczenia.
- b) W przypadku wywozu towarów bezpośrednio przez ich dostawcę lub nabywcę, przy użyciu własnego środka transportu, podatnik powinien posiadać dokument zawierający, co najmniej:

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”

- imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby lub miejsca zamieszkania dostawcy oraz nabywcy towarów;
- adres, pod który są przewożone towary w przypadku, gdy jest on inny niż adres siedziby lub miejsca zamieszkania nabywcy;
- określenie towarów i ich ilości;
- potwierdzenie przyjęcia towarów przez nabywcę do miejsca ich przeznaczenia;
- rodzaj oraz numer rejestracyjny środka transportu, którym są wywożone towary lub numer lotu, gdy towary przewożone są środkami transportu lotniczego.

2. Kopia faktury.

3. Specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku.

W sytuacji, gdy powyższe dokumenty nie potwierdzają jednoznacznie dostarczenia towarów do nabywcy, dowodami mogą być również:

- korespondencja handlowa z nabywcą, w tym jego zamówienie towarów;
- dokumenty dotyczące ubezpieczenia lub kosztów frachtu;
- dokument potwierdzający zapłatę za towar - z wyjątkiem przypadków, gdy dostawa ma charakter nieodpłatny lub zobowiązanie jest realizowane w innej formie (w takim przypadku dowodem będzie inny dokument stwierdzający wygaśnięcie zobowiązania);
- dowód potwierdzający przyjęcie przez nabywcę towaru na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Jeżeli podatnik dokonujący WDT nie posiada powyższych dowodów przed złożeniem deklaracji podatkowej za dany okres, będzie musiał wykazać na zasadach określonych w ustawie, transakcję, jako dostawę na terytorium kraju. Otrzymanie ww. dowodów w terminie późniejszym upoważnia podatnika do złożenia korekty deklaracji i informacji podsumowującej, w których ma prawo wykazać przedmiotową transakcję jako WDT ze stawką 0%.

Jako WDT traktowane są również te transakcje, których przedmiotem są **nowe środki transportu** – nawet wówczas, gdy dostawcą są inne niż wyszczególnione wyżej podmioty, a nabywcą jest podmiot niezarejestrowany do transakcji wewnątrzwspólnotowych z innego niż Polska państwa członkowskiego.

W przypadku wywozu nowych środków transportu przez nabywcę, bez użycia środka przewozowego, oprócz kopii faktury oraz specyfikacji towaru, podatnik powinien posiadać również dokument (tzw. dokument wywozu) zawierający przede wszystkim:

- 1) dane dotyczące podatnika i nabywcy;
- 2) dane pozwalające jednoznacznie zidentyfikować przedmiot dostawy, jako nowy środek transportu;
- 3) datę dostawy;
- 4) podpisy podatnika i nabywcy;
- 5) oświadczenie nabywcy o wywozie nowego środka transportu poza terytorium kraju w terminie 14 dni od dnia dostawy, wraz z pouczeniem nabywcy o skutkach niewywiązania się z tego obowiązku. Dokument wywozu wypełnia się w 3 egzemplarzach; jeden wydawany jest nabywcy, drugi podatnik pozostawia w swojej dokumentacji, trzeci natomiast podatnik zobowiązany jest przesłać wraz z fakturą, do Biura Wymiany Informacji Podatkowych Izby Skarbowej w Poznaniu.

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”

Obowiązek podatkowy w WDT, co do zasady powstaje 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towarów. W przypadku, gdy przed upływem tego terminu, podatnik wystawi fakturę, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury.

Jeżeli jednak przed dokonaniem dostawy podatnik otrzyma całość lub część ceny, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury potwierdzającej otrzymanie całości lub części ceny.

II. WEWNĄTRZWPÓLNOTOWE NABYCIE TOWARÓW (WNT).

Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów określone jest w art. 9 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, jako nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne, niż terytorium państwa, w którym rozpoczęto wysyłkę lub transport – przez dostawcę, nabywcę towarów lub też na ich rzecz. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów obejmuje również przemieszczenie do Polski przez podatnika własnych towarów z innego niż Polska państwa członkowskiego.

Transakcja będzie zakwalifikowana, jako WNT pod warunkiem, że:

Nabywcą towarów jest:

- a) osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, osoba fizyczna prowadząca samodzielnie działalność gospodarczą, a nabywane towary mają służyć działalności gospodarczej podatnika;
- b) osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w lit. a)

Dostawcą towarów jest podatnik, podatku od wartości dodanej.

Podatnicy objęci zwolnieniem podmiotowym, rolnicy ryczałtowi, podatnicy wykonujący czynności nieopodatkowane podatkiem VAT oraz osoby prawne niebędące podatnikami, u których całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w bieżącym roku podatkowym kwoty 50.000 zł – nie mają obowiązku rozliczenia WNT do momentu przekroczenia wysokości tej kwoty. WNT nie wystąpi u podmiotów, u których wartość nabyć w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęła ww. limitu.

Powyższemu wyłączeniu nie podlegają jednakże transakcje, których przedmiotem są nowe środki transportu lub wyroby akcyzowe – podatnik dokonujący takich transakcji ma obowiązek rozliczenia WNT w Polsce, nawet jeżeli ich wartość nie przekroczyła 50.000 zł.

Ww. podmioty mogą rozliczać wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów dobrowolnie, pod warunkiem, że złożą do naczelnika właściwego urzędu skarbowego pisemne oświadczenie o wyborze opodatkowania tych czynności – przed dokonaniem transakcji WNT, od której nabycia mają być rozliczane.

W przypadku nowych środków transportu – transakcja jest uznawana za WNT nawet, jeżeli wymienione powyżej (w lit. a i b) warunki dotyczące nabywcy i dostawcy nie zostaną spełnione.

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzspółnotowych”

Obowiązek podatkowy w WNT powstaje 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzspółnotowego nabycia. W przypadku, gdy przed tym terminem podatnik podatku od wartości dodanej wystawi fakturę, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej wystawienia.

Gdy podatnik podatku od wartości dodanej wystawi fakturę potwierdzającą otrzymanie od podatnika (nabywcy) całości lub części należności przed dokonaniem dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzspółnotowego nabycia - obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia tej faktury. W przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia nowych środków transportu obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania tych towarów, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej.

Zgodnie z art. 31 ust. 1 i ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług podstawą opodatkowania WNT, co do zasady jest kwota, jaką nabywca jest obowiązany zapłacić. Podstawa opodatkowania obejmuje:

- podatki, cła i inne należności o podobnym charakterze, związane z nabyciem towarów z wyjątkiem podatku,
- wydatki dodatkowe takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu oraz ubezpieczenia pobierane przez dostawcę od podmiotu dokonującego WNT.

III. WEWNĄTRZSPÓLNOTOWE ŚWIADCZENIE I NABYWANIE USŁUG.

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów.

Natomiast z „**importem usług**”, mamy do czynienia co do zasady w sytuacji, gdy miejsce świadczenia usług jest w Polsce, usługobiorcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o podatku od towarów i usług, a w przypadku usług do których stosuje się art. 28b tej ustawy również osoba prawna niebędąca takim podatnikiem zarejestrowana jako podatnik VAT UE i usługawcą jest podatnik nieposiadający siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju.

Dla prawidłowego rozliczenia podatku VAT, istotnym jest właściwe ustalenie miejsca świadczenia usług. Co do zasady (art. 28b ustawy) **miejszem świadczenia usług** na rzecz podatnika **jest miejsce, w którym usługobiorca posiada siedzibę, lub stałe miejsce zamieszkania.**

W przypadku, gdy usługi świadczone są dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podatnika, znajdującego się gdzie indziej niż siedziba lub stałe miejsce zamieszkania – miejsce prowadzenia tej działalności, natomiast gdy usługobiorca nie posiada siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub prowadzenia działalności – miejsce, w którym podatnik zwykle prowadzi działalność bądź ma zwykle miejsce pobytu.

Od powyższej zasady ogólnej istnieją jednak wyjątki i miejscem świadczenia usług np. w poniższych przypadkach jest:

- miejsce położenia nieruchomości - gdy usługi związane są z nieruchomościami (usługi rzeczoznawców, pośredników, zakwaterowania w sektorze hotelarskim, usługi związane z koordynacją prac budowlanych);
- miejsce gdzie odbywa się transport z uwzględnieniem pokonanych odległości - gdy usługi związane są z transportem pasażerów;
- miejsce ich faktycznego wykonania - w przypadku usług restauracyjnych i cateringowych, co do zasady.

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”

W przypadku importu usług **nie stosuje się zwolnień podmiotowych**, zatem podatnik korzystający ze zwolnienia z tytułu nieprzekroczenia 100.000 zł limitu obrotu, zobligowany jest wykazać import usługi w deklaracji VAT-9M i rozliczyć z tego tytułu podatek w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

IV. PODSTAWOWE ZASADY OBOWIĄZUJĄCE W ZAKRESIE TRANSAKCJI WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWYCH.

1. Obowiązek rejestracyjny.

Przed zrealizowaniem pierwszej transakcji wewnątrzwspólnotowej, podatnik zobligowany jest do dokonania we właściwym urzędzie skarbowym rejestracji, jako tzw. „podatnik VAT-UE”. Zgłoszenie składa się na formularzu VAT-R, w którym podatnik informuje, jakiego rodzaju transakcji będzie dokonywać – dostawy lub nabycia towarów (WDT, WNT) bądź świadczenia lub nabycia usług.

Zgłoszenia tego nie muszą składać podatnicy zwolnieni od podatku ze względu na limit obrotów nieprzekraczający kwoty 100.000 zł do chwili jej przekroczenia (zwolnienie podmiotowe) lub wykonujący wyłącznie czynności zwolnione od VAT (zwolnienie przedmiotowe). Brak obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego nie dotyczy tych podatników, którzy wewnątrzwspólnotowo świadczą lub nabywają usługi.

2. Po otrzymaniu od naczelnika urzędu skarbowego potwierdzenia rejestracji (druk VAT-5UE), podatnik jest zobowiązany posługiwać się w transakcjach wewnątrzwspólnotowych numerem identyfikacji podatkowej (NIP) z dwuliterowym prefiksem PL (numer VAT-UE). Posiadanie i posługiwanie się powyższym numerem w WDT uprawnia podatnika do stosowania preferencyjnej stawki 0% podatku VAT.
3. W przypadku zaprzestania dokonywania transakcji wewnątrzwspólnotowych, podatnik informuje o tym naczelnika urzędu skarbowego poprzez złożenie aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego - w terminie 15 dni od dnia zaistnienia tej okoliczności. Zgłoszenie to stanowi podstawę do wykreślenia podmiotu z rejestru podatników VAT UE.
4. Podatnik ma co do zasady obowiązek wystawienia faktury VAT, stwierdzającej w szczególności: dokonanie sprzedaży, datę jej dokonania, cenę jednostkową bez podatku, podstawę opodatkowania, stawkę i kwotę podatku, kwotę należności oraz dane dotyczące podatnika i nabywcy.
5. Podatnik zarejestrowany dla celów transakcji wewnątrzwspólnotowych obowiązany jest do składania deklaracji podatkowych VAT-7 lub VAT-7K i VAT-7D (zależnie od okresu, za który składana jest deklaracja) oraz rozliczania dokonanych dostaw i nabyć. Obowiązek ten mają również podmioty niezarejestrowane, jako podatnicy VAT i osoby prawne niebędące podatnikami, u których wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia przekroczyła kwotę 50.000 zł, a także podmioty, które dobrowolnie złożyły do naczelnika urzędu skarbowego oświadczenie o wyborze opodatkowania podatkiem VAT wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów. W przypadku, gdy podmiot nie złoży deklaracji za 6 kolejnych miesięcy (VAT-7) lub 2 kolejne kwartały (VAT-7K) zostaje z urzędu wykreślony z rejestru podatników VAT UE.
6. Podatnik zobligowany jest także do składania tzw. informacji podsumowujących, zawierających w szczególności:

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”

- nazwę lub imię i nazwisko podmiotu składającego informację podsumowującą oraz jego numer VAT-UE,
- właściwy i ważny numer VAT-UE podmiotu nabywającego towary i usługi,
- właściwy i ważny numer VAT-UE podmiotu dokonującego dostawy towarów,
- łączną wartość WNT, WDT oraz świadczonych wewnątrzwspólnotowo usług, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku jest usługobiorca – w odniesieniu do poszczególnych kontrahentów.

W przypadku wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych, o których mowa w art. 136, informacja podsumowująca powinna dodatkowo zawierać adnotację, że nabycie i dostawa zostały dokonane w ramach wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych.

Informacje podsumowujące składane są, co do zasady w okresach miesięcznych. Wyjątek stanowi dokonywanie WDT w przypadku, gdy całkowita wartość transakcji w danym kwartale oraz w poprzednich 4 kwartałach nie przekroczyła kwoty 500.000 zł (po 31 grudnia 2011 r. kwota ta ulegnie zmniejszeniu do 250.000 zł), dokonywanie WNT, gdy wartość transakcji w kwartale nie przekroczy kwoty 50.000 zł lub świadczenie usług do których stosuje się art. 28b. W takim przypadku informacje podsumowujące mogą być składane za okresy kwartalne. Ponadto, podatnik, który nie dokonał w danym okresie rozliczeniowym transakcji wewnątrzwspólnotowych, nie ma obowiązku składania informacji podsumowującej za ten okres.

Informacje podsumowujące należy składać w terminie do 15 dnia miesiąca (lub kwartału) następującego po miesiącu (kwartale), w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji wykazywanej w informacji podsumowującej. Termin ten ulega przedłużeniu do 25 dnia miesiąca, gdy informacja będzie składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

7. Dzięki systemowi wymiany informacji o VAT (tzw. VIES), podatnik ma możliwość weryfikacji statusu podatkowego oraz aktualności i poprawności numeru VAT UE swoich kontrahentów z innych państw członkowskich. Potwierdzenia numeru identyfikacyjnego zagranicznego kontrahenta można dokonać za pośrednictwem naczelnika urzędu skarbowego lub też Biura Wymiany Informacji Podatkowych:

- pisemnie: Biuro Wymiany Informacji Podatkowych Izby Skarbowej w Poznaniu, ul. Poznańska 46, 62-510 Konin;
- telefonicznie: (063) 242 33 55;
- faksem: (063) 240 19 89;
- pocztą elektroniczną: numery.vat@mofnet.gov.pl

Ponadto weryfikacji takiej można dokonać także na stronie internetowej Komisji Europejskiej:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies. Osoba zainteresowana dokonaniem potwierdzenia numeru VAT musi wprowadzić jedynie kod państwa kontrahenta oraz podać jego numer VAT. Ze względu na ochronę danych osobowych, administracje podatkowe, co do zasady nie udostępniają nazwy i adresu podmiotu, a jedynie udzielana jest następująca odpowiedź:

TAK - podany numer jest ważny w danym momencie lub

NIE - podany numer jest nieważny lub nieprawidłowy.

Od stycznia 2010 niektóre państwa w tym Polska udostępnią na stronie Komisji Europejskiej także nazwę i adres podatnika.

„Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych”
