

Aktualne zmiany dotyczące podatku VAT w odniesieniu do polskich przedsiębiorstw budowlanych w Niemczech

Uwe Komm
mgr gospodarki finansowej
doradca podatkowy

26 listopada 2010

Seminarium UNI-BUD
w Warszawie 26.11.2010

BM Partner

BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Kanzlerstraße 8
40472 Düsseldorf
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03
Fax: +49 / 211 / 96 05 170
www.bmpartner.de

1. Zmiana dyrektywy systemowej dotyczącej podatku VAT (2006/112/WE) dyrektywą 2008/8/WE

1.1. Wprowadzenie

Rada Unii Europejskiej w dniu 12 lutego 2008 uchwaliła kilka dyrektyw zmieniających dyrektywę systemową dotyczącą podatku VAT (dalej w skrócie: dyrVAT) Dyrektywy te są częścią tzw. pakietu podatku VAT. Zostały w nich na nowo sformułowane regulacje dotyczące miejsca świadczenia usług oraz procedura zwrotu podatku VAT wliczonego w rachunkach dostawców przedsiębiorcom będącymi rezydentami na pozostałym terytorium wspólnoty. Regulacje te musiały do dnia 1 stycznia 2010 zostać uwzględnione w prawie krajowym poszczególnych państw członkowskich.

BM Partner

W celu lepszego zrozumienia systematyki nowych regulacji przedstawimy w dalszej części w pierwszej kolejności nowe wspólnie-towe regulacje dotyczące miejsca świadczenia usług zawarte w dyrektywie 2008/8/WE, które w prawie niemieckim zostały zrealizowane w rocznej ustawie podatkowej 2009.

W dyrektywie dokonuje się rozróżnienia na **usługi świadczone na rzecz podatników (przedsiębiorców) – tzw. usługi B2B** – oraz **usługi świadczone na rzecz podmiotów nie będących podatnikami (konsumentów) – tzw. usługi B2C**.

1.2.1 Miejsce świadczenia usług na rzecz podatnika (B2B)

Używane w prawie wspólnotowym pojęcie "podatnika" jest równoznaczne z pojęciem "przedsiębiorcy" stosowanym w niemieckich przepisach dotyczących podatku obrotowego.

1.2.1.1 Zasada zgodnie z artykułem 44 dyrVAT

W przypadku usług świadczonych na rzecz podatnika (B2B) **podstawowa zasada** mówi o tym, że znaczenie ma miejsce, w którym siedzibę ma **odbiorca**, a **nie** miejsce, w którym swą siedzibę ma **świadczący usługę**.

BM Partner

Zasada podstawowa **nie znajduje zastosowania** w stosunku do usług, które podatnik otrzymuje w celu osobistego ich zużycia, to znaczy na potrzeby obszaru nie związanego z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Pamiętaj:

Jeżeli usługi te będą świadczone na rzecz stałego miejsca prowadzenia działalności, znajdującego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

1.2.1.2 Wyjątki

W określonych wyjątkowych sytuacjach nie stosuje się powyższych zasad podstawowych dla określenia miejsca usługi na rzecz podatnika. Wynikają one w dużym stopniu z zasady opodatkowania w miejscu konsumpcji.

Wyjątki dotyczą **świadczenia usług związanych z nieruchomościami, usług przewozu osób, świadczenia usług związanych z działalnością kulturalną, artystyczną, sportową, naukową, edukacyjną, rozrywkową i podobną, świadczenia usług restauracyjnych i cateringowych oraz krótkotrwałego wynajmu środków transportu.**

BM Partner

Zgodnie z nowym artykułem 47 dyrVAT za miejsce świadczenia usług związanych z nieruchomością jest jak dotychczas miejsce, w którym położona jest **nieruchomość**. Do usług związanych z nieruchomością należą przykładowo wynajem nieruchomości w celu użytkowania, usługi budowlane, usługi architektów itp.

Zgodnie z nowym artykułem 48 dyrVAT miejscem usługi związanej z przewozem osób jest jak dotychczas miejsce, **w którym odbywa się przewóz**, biorąc pod uwagę pokonywane odległości.

BM Partner

Zgodnie z nowym artykułem 53 dyrVAT **miejszem świadczenia usług** oraz świadczenia usług pomocniczych związanych z działalnością kulturalną, artystyczną, sportową, naukową, edukacyjną, rozrywkową lub podobną, taką jak targi i wystawy, w tym świadczenia usług przez organizatorów takiej działalności, jest **tak jak dotychczas miejsce**, w którym ta działalność **faktycznie jest wykonywana**, bądź **odbywają się imprezy**.

od 2010: miejsce działalności

od 2011: (jeszcze nie zastosowano):

B2B: zasadniczo miejsce odbiorcy usługi
uprawnienie do wejścia → miejsce działalności

B2C: miejsce działalności

BM Partner

Zgodnie z nowym artykułem 55 dyrVAT miejscem świadczenia usług restauracyjnych i cateringowych jest zasadniczo miejsce, w którym usługi te są rzeczywiście świadczone (**miejsce wydawania posiłków**).

Regulacja ta jest nowa.

Zgodnie z nowym artykułem 56 dyrVAT miejscem świadczenia usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu jest miejsce, w którym te środki transportu są rzeczywiście oddawane do dyspozycji usługobiorcy (**miejsce przekazania pojazdu**). Pojęcie "krótkoterminowy" oznacza ciągłe posiadanie lub korzystanie ze środka transportu przez okres nie dłuższy niż trzydzieści dni, a w przypadku jednostek pływających, okres nie dłuższy niż dziewięćdziesiąt dni.

1.2.2 Miejsce świadczenia usług na rzecz konsumentów (B2C)

W przypadku usług świadczonych na rzecz konsumentów (B2C) zgodnie z nowym artykułem 45 dyrVAT obowiązuje – merytorycznie tak jak dotychczas – podstawowa zasada, że miejscem świadczenia usługi jest **miejsce** w którym świadczący usługę **ma siedzibę swej działalności gospodarczej**. Jeżeli jednak usługi te są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest **stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej**.

Także w tym przypadku istnieją wyjątki.

1.3 Systematyka dyrektywy zmieniającej 2008/8/WE odnośnie obciążenia podatkowego usług

Jeżeli przedsiębiorca w siedzibie swej działalności gospodarczej otrzymuje usługę od innego przedsiębiorcy będącego podatnikiem (**B2B**), który nie ma siedziby w tym samym państwie członkowskim, to **obowiązek naliczenia podatku jest w określonych przypadkach obowiązkowo przenoszony na usługobiorcę (mechanizm odwrotnego obciążenia zgodnie z artykułem 196 dyrVAT)**.

Skutek:

Świadczący usługę **nie może** wykazać na fakturze **podatku obrotowego**.

Regulacja artykułu 196 dyrVAT dotycząca odwrotnego obciążania odpowiada zasadzie uproszczenia obowiązków przedsiębiorców, którzy wykonują czynność w państwach członkowskich, w których nie mają siedziby.

BM Partner

W przypadku usług transgranicznych w rozumieniu artykułu 44 dyrVAT dochodzi obowiązkowo do odwrotnego obciążenia odbiorcy usługi.

W następujących regulacjach dotyczących wyjątków dyrVAT sprawdzić należy, czy w danym państwie członkowskim mamy do czynienia z odwrotnym obciążeniem:

- Artykuł 47 usługi związane z nieruchomościami
- Artykuł 48 usługi związane z przewozem osób
- Artykuł 53 usługi związane z imprezami masowymi
- Artykuł 55 usługi restauracyjne
- Artykuł 56 krótkotrwały wynajem pojazdów

Nie oszczędzono przedsiębiorcom konieczności uzyskania informacji o przepisach podatkowych w danym państwie członkowskim wykonywania usługi oraz uwzględnienia odpowiednich ich konsekwencji.

BM Partner

Kiedy mamy do czynienia z mechanizmem odwrotnego obciążenia:

Odbiorca usługi sam musi zadeklarować dany podatek obrotowy od nabytej usługi.

Kiedy nie mamy do czynienia z mechanizmem odwrotnego obciążenia:

Świadczący usługę przedsiębiorca musi zarejestrować się w danym państwie członkowskim i ma obowiązki związane z deklaracją podatkową zgodnie z przepisami tego kraju członkowskiego.

1.4 Nowe obowiązki związane z deklaracjami w przypadku usług pomiędzy przedsiębiorstwami z różnych państw członkowskich

W celu prawidłowego zastosowania dyrektywy zmieniającej każdy podatnik posiadający numer identyfikacji podatkowej musi złożyć także **informację podsumowującą** jeżeli świadczone są usługi podlegające opodatkowaniu, w stosunku do których w innym państwie członkowskim dochodzi do odwrotnego obciążenia zgodnie z artykułem 196 dyrVAT. W informacji tej podać należy jedynie usługi podlegają opodatkowaniu w innym państwie członkowskim zgodnie z art. 44 dyrVAT.

1.5 Czasowy zakres stosowania nowych regulacji

Zasadniczo opisane powyżej nowe regulacje dotyczące miejsca usługi, mechanizmu odwrotnego oraz informacji podsumowującej obowiązują od 1 stycznia 2010. Znaczenie ma przy tym zgodnie z zasadami ogólnymi moment świadczenia usługi lub jej części, a nie moment dotyczący rachunkowości lub płatności.

2. Zakład w rozumieniu dyr VAT oraz niemieckiej ustawy o podatku obrotowym

Dla zastosowania mechanizmu odwróconego obciążenia koniecznym jest, aby usługa świadczona była przez przedsiębiorcę mającego siedzibę zagranicą. Jeżeli usługa świadczona jest jednak przez krajowy zakład zagranicznego przedsiębiorcy, to mechanizmu tego nie stosuje się. Oznacza to, że w odniesieniu do tego krajowego zakładu zagraniczny przedsiębiorca musi zarejestrować się w innym kraju członkowskim i deklарować podatek obrotowy zgodnie z obowiązującymi taki przepisami.

Pojęcie zakład ma tutaj szczególne znaczenie.

BM Partner

Z punktu widzenia przepisów o podatku obrotowym mamy do czynienia z zakładem w kraju, jeżeli spełnione są następujące wymogi:

- wystarczające zasoby personalne i rzeczowe
- daleko idący stopień trwałości
- Struktura pozwalająca na autonomiczne świadczenie usług
 - zawarte własne umowy
 - własna rachunkowość i zapisy
 - własne decyzje, np. odnośnie zakupu towarów

Dyrektywa dot. VAT używa zamiast stosowanego w krajowej ustawie o podatku obrotowym pojęcia "zakładu" pojęcia "stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej".

3. Nowe regulacje odnośnie zwrotu podatku obrotowego wliczonego w rachunkach dostawców

W ramach pakietu dotyczącego podatku obrotowego wprowadzono z dniem 1 stycznia 2010 także nowe regulacje odnośnie procedury zwrotu podatku obrotowego na obszarze wspólnoty zgodnie z dyrektywą 2008/9/WE.

Przedsiębiorcy mogą żądać zwrotu podatku obrotowego, który uiścili za usługi i dostawy zagranicą.

Odnośnie procedury wnioskowania zwrotu podatku obrotowego dla przedsiębiorstw mających siedzibę w kraju i w innych państwach członkowskich UE obowiązują od 1 stycznia 2010 zasadniczo następujące regulacje:

Wnioski przedsiębiorców mających siedzibę **w kraju** o zwrot podatku przekazywać należy drogą elektroniczną do centralnego urzędu dokonującego zwrotów w innym państwie członkowskim poprzez portal stworzony przy Federalnym Centralnym Urzędzie Podatkowym. Przedsiębiorca musi sam wyliczyć podatek.

Wnioski o zwrot podatku przedsiębiorców mających siedzibę **na pozostałym obszarze wspólnoty** dotyczące niemieckiego podatku obrotowego muszą również poprzez stworzony w danym państwie portal elektroniczny zostać przekazane do Federalnego Centralnego Urzędu Podatkowego (Bundeszentralamt für Steuern).

W stosunku do procedury obowiązują następujące zasady:

- Wniosek musi zostać przekazany najpóźniej 9 miesięcy po zakończeniu roku kalendarzowego (do 31.12.2009: sześć miesięcy), którego dotyczy. Dla dochowania terminu wystarczy złożenie wniosku do administracji skarbowej miejsca rezydencji. Przedsiębiorca wyliczyć musi kwotę zwrotu.

Wyjątek:

Rada UE zmieniła w dniu 14.10.2010 przepisem wykonawczym 2010/66/EG artykuł 15 ust.1 przepisu wykonawczego 2008/9/EG w takiej formie, że kwoty do zwrotu, które dotyczą zwrotu z przedziału czasowego roku 2009 muszą być przedłożone w kraju uni, w którym płatnik podatku ma swoją siedzibę najpóźniej do 31.03.2011. Kraje unijne zostały wezwane do zastosowania tych zmian w swoim prawie wewnętrznym

Dla dochowania terminu wystarczy złożenie wniosku do administracji skarbowej miejsca rezydencji. Przedsiębiorca wyliczyć musi kwotę zwrotu.

BM Partner

- Faktury i dokumenty wwozowe należy dołączyć w kopiach, jeżeli podstawa opodatkowania na fakturze lub dokumencie importowym wynosi co najmniej 1.000 euro, a naw fakturach dot. paliw co najmniej 250 euro.
- Wniosek o zwrot może zostać złożony tylko odnośnie jednego kwartału, jeżeli kwota wniosku wynosi co najmniej 400 euro (do dnia 31.12.2009: EUR 200), w przypadku wniosków rocznych lub wniosków za ostatni okres roku kalendarzowego kwota wniosku wynosi co najmniej 50 euro (do dnia 31.12.2009: EUR 25).

BM Partner

- Udzielenie i poinformowanie wnioskodawcy o decyzji o zwrocie podatku VAT następuje drogą elektroniczną, tzn. normalnie przekazywane są one mailem.
- Właściwy organ skarbowy wypłacić musi zwrot podatku obrotowego zasadniczo najpóźniej po 4 miesiącach i 10 dniach. W przypadku, gdy organ skarbowy zażądał dodatkowych informacji, czas załatwiania wniosku przedłuża się do 8 miesięcy i 10 dni. Jeżeli czas załatwiania wniosku zostanie przekroczony, to zwrotu za czas pomiędzy przekroczeniem czasu załatwiania wniosku oraz rzeczywistą wypłatą zwrotu podlega oprocentowaniu. Oprocentowanie nie znajduje zupełnie zastosowania, jeżeli wnioskodawca nie wypełnił odpowiednio swego obowiązku współdziałania w ciągu jednego miesiąca od otrzymania odpowiedniego wezwania.

Zwolnienie od odpowiedzialności

Informacje w niniejszych materiałach roboczych mają charakter ogólny i nie stanowią doradztwa gospodarczego, podatkowego ani prawnego. Nie mogą i nie powinny one w szczególności zastępować specjalistycznego indywidualnego doradztwa. W celu uzyskania dalej idących informacji skorzystać należy z indywidualnych konsultacji.

Zebranie i zestawienie informacji przeprowadzono z należyłą starannością. Nie możemy jednak przejąć żadnej odpowiedzialności - obojętnie z jakiej przyczyn prawnej - za prawidłowość, aktualności i kompletność.

Treść niniejszych materiałów roboczych podlega niemieckiemu prawu autorskiemu. Powielanie, opracowywanie, przetwarzanie i każdy rodzaj wykorzystania poza granicami prawa autorskiego wymaga pisemnej zgody firmy BM Partner GmbH. Pobranie danych i kopie tej strony dozwolone są tylko do osobistego, niekomercyjnego użytku.