

E-PORADNIK



# REFAKTUROWANIE USŁUG



ABC

a Wolters Kluwer business

Stan prawny na 1 lutego 2013 r.

Autorzy

Część I: Mariusz Jabłoński

Części II i III: Tomasz Krywan

Część IV: Adam Bartosiewicz, Piotr Florys, Marek Jurek, Artur Kowalski, Tomasz Krywan,  
Karol Różycki, Rafał Styczyński, Michał Wojtas, Edyta Zaniewicz, Paweł Ziółkowski

Redaktor merytoryczny

Magdalena Stankiewicz

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni

Szanujmy prawo i cudzą własność.

Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)

Polska Izba Książki

© Copyright by

Wolters Kluwer Polska SA, 2013

ISBN (e-book PDF): 978-83-264-4288-9

Wydane przez:

Wolters Kluwer Polska SA

01-231 Warszawa, ul. Płocka 5a

tel. 22 535 82 00, fax 22 535 81 35

e-mail: [ksiazki@wolterskluwer.pl](mailto:ksiazki@wolterskluwer.pl)

[www.wolterskluwer.pl](http://www.wolterskluwer.pl)

księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

## SPIS TREŚCI

### Część I

<b>Refakturowanie usług złożonych</b> .....	5
1. Wprowadzenie .....	5
2. Orzecznictwo dotyczące refakturowania usług złożonych .....	6
3. Zasady refakturowania usług złożonych .....	7
4. Ustalenie która usługa ma charakter świadczenia głównego .....	9
5. Ustalenie podstawy opodatkowania .....	9
6. Przyporządkowanie stawki VAT właściwej dla usługi głównej do całości świadczenia, które ma być refakturowane .....	11
7. Prawidłowe ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego .....	11
8. Wystawienie faktury VAT .....	12
9. Podsumowanie .....	12

### Część II

<b>Refakturowanie na przykładach</b> .....	13
1. Co to jest refakturowanie? .....	13
2. Dopuszczalność refakturowania .....	14
3. Przypadki, gdy refakturowanie jest niedopuszczalne .....	16
4. Refakturowanie kosztów mediów na najemców i dzierżawców .....	17
5. Wysokość podatku przy refakturowaniu .....	18
6. Zasady wystawiania refaktur .....	20

### Część III

<b>Refakturowanie kosztów ubezpieczenia samochodu stanowiącego przedmiot leasingu – linia orzecznicza</b> .....	23
1. Linia orzecznicza dopuszczająca refakturowanie kosztów ubezpieczenia ze zwolnieniem od podatku .....	23
2. Linia orzecznicza niedopuszczająca refakturowania kosztów ubezpieczenia ze zwolnieniem od podatku .....	25
3. Uchwała NSA .....	27
4. Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej .....	29

**Część IV**

<b>Refakturowanie w pytaniach i odpowiedziach</b> .....	32
1. Czy w przypadku dostawy wody dla najemcy lokalu, wartość zużytej wody należy opodatkować stawką 8%, czy 23%, tak jak usługa najmu? .....	32
2. Czy w celu refakturowania usług na inny podmiot wystarczające jest oświadczenie, w którym podmiot ten wyrazi zgodę na taką formę wzajemnych rozliczeń? .....	35
3. Czy można obciążyć kontrahenta zagranicznego opłatami, jakie podatnik poniósł we Włoszech, a które zgodnie z umową powinien ponieść nabywca usługi? .....	36
4. Czy osoba fizyczna ma prawo zastosować stawkę VAT 0% przy refakturze kosztów biletu lotniczego? .....	38
5. Czy podatnik powinien rozliczyć świadczenia stomatologiczne na rzecz jego pracowników? .....	40
6. Czy przy refakturowaniu przez kancelarie prawne opłat skarbowych i sądowych należy wystawić notę księgową, czy też fakturę VAT z wyszczególnionymi opłatami zwolnionymi z VAT? .....	42
7. Czy refaktura za koszty podróży pracownika w Polsce wystawiona na kontrahenta w Holandii w deklaracji VAT powinna być wykazana w pozycji 21? .....	44
8. Czy spółdzielnia powinna opodatkować refakturę usługi malowania budynku mieszkalnego? .....	46
9. Jak refakturować nabycie usługi hotelowej w Wielkiej Brytanii dla kontrahenta krajowego? .....	47
10. Czy spółka ma prawo uwzględnić w refakturze za styczeń 2013 r. koszty roku 2012? .....	48
11. Czy wystawiając refakturę za energię elektryczną, należy przyjąć wartość netto czy wartość brutto jako podstawę naliczenia podatku VAT? .....	50
12. Czy zamiast refaktury kosztów eksploatacyjnych możemy wystawić notę obciążeniową? .....	53
13. Jak należy fakturować sprzedaż kart Multi Sport? .....	54
14. Jaką stawkę należy zastosować do refakturowania przez podatnika na rzecz pracowników usług szkoleniowych? .....	57

## **REFAKTUROWANIE USŁUG ZŁOŻONYCH**

W związku z tym, że dokonywane przez podatników transakcje mogą składać się z szeregu świadczeń i czynności mogących być przedmiotem odrębnych stosunków prawnych, powstaje problem, w jaki sposób refakturować usługi złożone (kompleksowe). Komentarz zawiera opis zasad refakturowania usług złożonych ze wskazaniem orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej oraz orzecznictwa polskiego.

### **1. Wprowadzenie**

W praktyce zdarza się, że podmioty prowadzące działalność gospodarczą często dokonują odsprzedaży usług, zwanej również refakturowaniem. Od 1 kwietnia 2011 r. obowiązuje art. 8 ust. 2a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) – dalej: u.p.t.u., który potwierdza powszechną w tym zakresie praktykę podatkową. W myśl tego przepisu, w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi. Mamy więc tutaj do czynienia ze swego rodzaju fikcją prawną, polegającą na tym, że usługa, która w rzeczywistości świadczona jest tylko raz, dla celów podatkowych traktowana jest tak, jakby była przedmiotem dwóch odrębnych transakcji.

## 2. Orzecznictwo dotyczące refakturowania usług złożonych

W dniu 8 listopada 2010 r. została podjęta uchwała w składzie siedmiu sędziów NSA, I FPS 3/10, w której odniesiono się do koncepcji usług złożonych (kompleksowych). W jej uzasadnieniu stwierdzono, że podmiot świadczący usługi leasingu powinien włączyć do podstawy opodatkowania tych usług koszty ubezpieczenia przedmiotu leasingu. Sędziowie NSA zwrócili uwagę, że podstawa do uwzględnienia koncepcji świadczeń złożonych stanowi również art. 29 ust. 1 u.p.t.u., w szczególności w zdaniu trzecim (kwota należna obejmuje całość świadczenia należnego od nabywcy).

W związku z wątpliwościami pojawiającymi się po publikacji tego wyroku, NSA postanowił skierować w powyższej kwestii pytanie prejudycjalne do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (I FSK 460/10, sygnatura sprawy przed TSUE: C-224/11, *BGŻ Leasing*), obejmujące następujące wątpliwości:

- a) czy przepis art. 2 ust. 1 lit. c Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 347., str. 1, z późn. zm.) – dalej: dyrektywa VAT, należy interpretować w ten sposób, że usługę ubezpieczenia przedmiotu leasingu oraz usługę leasingu należy traktować jako usługi odrębne, czy jako jedną kompleksową usługę złożoną leasingu,
- b) w przypadku odpowiedzi na powyższe pytanie, że usługę ubezpieczenia przedmiotu leasingu oraz usługę leasingu należy traktować jako usługi odrębne, czy art. 135 ust. 1 lit. a w zw. z art. 28 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że korzysta ze zwolnienia usługa ubezpieczenia przedmiotu leasingu, gdy to leasingodawca ubezpiecza ten przedmiot, obciążając kosztami tego ubezpieczenia leasingobiorcę?

Po rozpatrzeniu powyższych pytań Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku z dnia 17 stycznia 2013 r., *BGŻ Leasing*, C-224/11, orzekł, że usługa ubezpieczenia przedmiotu leasingu i usługa leasingu co do zasady stanowią usługi odrębne i niezależne do celów podatku od wartości dodanej. Ponadto, jeżeli leasingodawca ubezpiecza przedmiot leasingu, obciążając dokładnym kosztem tego ubezpieczenia leasingobiorcę, w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym taka czynność stanowi transakcję ubezpieczeniową w rozumieniu art. 135 ust. 1 lit. a) dyrektywy VAT.