

ZASTOSOWANIE STAWKI PODATKU VAT 0%
DO DOSTAW TOWARÓW I ŚWIADCZENIA USŁUG NA RZECZ SIŁ ZBROJNYCH
STANÓW ZJEDNOCZONYCH AMERYKI STACJONUJĄCYCH W POLSCE

Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o statusie sił Zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej¹, zwana dalej „Umową SOFA”, w art. 18 ust. 2 przewiduje **zwolnienie od podatku od towarów i usług** z tytułu dokonywanych zakupów towarów i usług przez siły zbrojne Stanów Zjednoczonych, zwanych dalej „siłami zbrojnymi USA” lub na ich rzecz, przeznaczonych do wyłącznego użytku tych sił zbrojnych lub też do zaopatrzenia ich wojskowej usługowej działalności wspierającej. Co do zasady zwolnienie to stosuje się w chwili sprzedaży poprzez zastosowanie przy sprzedaży stawki podatku VAT w wysokości 0%², jeżeli transakcja potwierdzona jest odpowiednim dokumentem wydanym przez siły zbrojne USA. Rozwiązanie to stosowane jest zatem przez podatników podatku od towarów i usług zarejestrowanych jako „podatnicy VAT czynni”.

Dokument ten, tj. **wzór świadectwa zwolnienia z podatku VAT i podatku akcyzowego** określony został w Porozumieniu wykonawczym między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki do Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dotyczącym zwolnień podatkowych dla celów oficjalnych³. Wzór tego świadectwa dostępny jest pod linkiem <http://dziennikustaw.gov.pl/du/2015/817/D2015000081701.pdf>

Nowe świadectwo dla potrzeb podatku VAT będzie obowiązywało od **21 lutego 2016 r.**⁴

Kiedy polski podatnik może opodatkować sprzedaż na rzecz sił zbrojnych USA stawką podatku VAT 0%

I. Dokumenty

Podatnik musi otrzymać od sił zbrojnych USA (lub podmiotu dokonującego zakupów na ich rzecz) dokumenty, które potwierdzają uprawnienie do skorzystania z takiej preferencji podatkowej, tj.:

- 1) wypełnione odpowiednio przez siły zbrojne USA i przez Ministra Obrony Narodowej lub jego upoważnionego przedstawiciela **świadectwo** zwolnienia z podatku VAT i podatku akcyzowego oraz
- 2) **zamówienie** dotyczące towarów lub usług wykazanych w tym świadectwie zwolnienia (wraz z ich specyfikacją).

¹ Umowa podpisana w Warszawie w dniu 11 grudnia 2009 r. (Dz. U. z 2010 r. Nr 66, poz. 422).

² Warunki dla stosowania tego rozwiązania określone zostały w § 8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. poz. 1719 i z 2016 r. poz. 98) – wyciąg z tych przepisów stanowi Załącznik do broszury.

³ Porozumienie wykonawcze podpisane w Warszawie dnia 27 kwietnia 2015 r. (Dz. U. poz. 817 i 818).

⁴ Na mocy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 stycznia 2016 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. poz. 98).

Uwaga!

W przypadku posiadania **pojedynczego poświadczenia**, zwalniającego z konieczności stemplowania i podpisywania świadectwa przez właściwy organ RP, tj. Ministra Obrony Narodowej lub jego upoważnionego przedstawiciela, niezbędne jest dołączenie do świadectwa zwolnienia kopii takiego pojedynczego poświadczenia przez siły zbrojne USA.

Zamówienie dotyczące towarów lub usług wykazanych w świadectwie zwolnienia (wraz z ich specyfikacją)

Przepisy nie precyzują formy, w jakiej zamówienie powinno zostać sporządzone. Zatem zamówieniem towarów i usług (wraz ze specyfikacją) jest taki dokument, na podstawie którego możliwe jest ustalenie rodzaju i ilości towarów mających być przedmiotem dostawy oraz rodzaju usług świadczonych na rzecz sił zbrojnych USA. Oznacza to, że zamawiane towary lub usługi muszą być wyszczególnione w posiadanym przez podatnika dokumencie pochodzącym od sił zbrojnych USA lub podmiotu dokonującego zakupów na rzecz tych sił zbrojnych.

II. Termin

Z praktycznego punktu widzenia podatnik powinien otrzymać wskazane dokumenty przed lub w momencie dokonania sprzedaży. Zamówienie wraz ze specyfikacją, co do ilości i rodzaju towarów lub usług, umożliwi mu bowiem przygotowanie transakcji zgodnie z zamówieniem. Wypełnione świadectwo zwolnienia potwierdza natomiast uprawnienie do dokonania przez siły zbrojne USA zakupów nieobciążonych podatkiem VAT.

Na podstawie tych dokumentów podatnik wystawia fakturę na dostawę towarów/świadczanie usług ze stawką podatku VAT 0%.

Jeżeli podatnik nie posiada wspomnianych dokumentów w chwili sprzedaży, nie oznacza to, że nie może sprzedać towarów lub wyświadczyć usług przy zastosowaniu stawki podatku VAT 0% i że od razu musi opodatkować taką transakcję stawką VAT właściwą dla danego towaru lub usługi w kraju. Przepisy przewidują bowiem możliwość dostarczenia do podatnika tych dokumentów w terminie późniejszym, przy czym podatnik powinien je posiadać najpóźniej przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, tj. nie później niż 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu (lub kwartale – w przypadku podatników, którzy wybrali taki okres rozliczeniowy), za który podatnik rozlicza tę transakcję. Taka decyzja o umożliwieniu nabywcy dostarczenia świadectwa zwolnienia w terminie późniejszym, należy zawsze wyłącznie do decyzji podatnika i oparta jest o zaufanie i współpracę z nabywcą.

Uwaga!

Nieotrzymanie świadectwa zwolnienia i zamówienia wraz ze specyfikacją w wyznaczonym terminie uniemożliwia podatnikowi zastosowanie stawki podatku VAT 0% do dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych USA.

W przypadku, gdyby mimo braku stosownych dokumentów, podatnik zastosował do dostaw towarów lub świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych USA stawkę podatku VAT 0% obowiązany jest do skorygowania wystawionej faktury i opodatkowania takiej sprzedaży stawką właściwą dla danego towaru lub usługi w kraju. Ponadto gdyby faktura taka została uwzględniona w złożonej deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, podatnik powinien dokonać również korekty takiej deklaracji.

Uwaga!

W sytuacji, gdy siły zbrojne USA (lub podmiot dokonujący zakupów na ich rzecz) nie przedstawią dokumentów omówionych w części I, a w konsekwencji nie będą spełnione warunki do zastosowania stawki 0% w odniesieniu do sprzedaży na rzecz sił zbrojnych USA, podatnik powinien wystawić w trzech egzemplarzach fakturę, z których dwa otrzymuje nabywca (chyba, że mamy do czynienia z fakturami przesyłanymi lub udostępnianymi w formie elektronicznej), w której wykazana zostanie stawka podatku VAT właściwa dla nabywanych przez te podmioty towarów i/lub usług.⁵

Jakie informacje znajdują się w wypełnianym przez siły zbrojne USA świadectwie zwolnienia?

Pole 1

Wskazane są tu dane podmiotu uprawnionego do zwolnienia, tj. organizacji sił zbrojnych USA lub podmiotu, który dokonuje zakupów na rzecz tych sił zbrojnych (wykonawcy kontraktowego).

Pole 2

W Polu tym wymagany jest podpis osoby właściwej do poświadczania tego świadectwa. Z reguły jest to dowódca amerykańskiej jednostki stacjonującej w Polsce lub inna osoba odpowiedzialna za tego rodzaju czynności wyznaczona przez siły zbrojne USA. Oświadcza on, że towary i/lub usługi są nabywane przez siły zbrojne USA lub na ich rzecz na cele zdefiniowane w Umowie SOFA.

Pole 3

W części A podaje się dane dostawcy.

Natomiast część B zawiera opis towarów lub usług, w odniesieniu do których wnosi się o zastosowanie zwolnienia. Tutaj wyszczególnione są wszystkie towary i usługi będące przedmiotem transakcji. Wypełniona tabela odzwierciedla dane wynikające ze złożonego zamówienia i ma się pokrywać z wystawioną na tej podstawie fakturą dla sił zbrojnych USA (lub podmiotu dokonującego zakupu na ich rzecz) dokumentującą sprzedaż.

Pole 4

W tym polu znajdują się dane identyfikujące polski organ właściwy do potwierdzania świadectwa zwolnienia. Do tej czynności wyznaczony został Minister Obrony Narodowej lub jego upoważniony przedstawiciel (może być to np. upoważniony dowódca bazy wojskowej sił zbrojnych RP). Podpis i pieczęć organu stanowi oświadczenie, że przedkładane świadectwo upoważnia podmiot wskazany w Polu 1 do zwolnienia z podatku w związku z zaopatrzeniem w towary i/lub usługi opisane w Polu 3.

Uwaga!

Pole 4 nie musi być wypełnione w przypadku, gdy Minister Obrony Narodowej lub jego upoważniony przedstawiciel wyda **pojedyncze poświadczenie** (patrz objaśnienie do pola 5).

Pole 5

Wypełniane jest w przypadku posiadania przez uprawniony podmiot **pojedynczego poświadczenia**, którego kopię dołącza się do świadectwa.

⁵ Zob. § 7b ust. 3-5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie przypadków i trybu zwrotu podatku od towarów i usług siłom zbrojnym, wielonarodowym kwaterom i dowództwom oraz ich personelowi cywilnemu (Dz. U z 2015 r. poz. 72, z późn. zm.).

W takiej sytuacji nie jest wymagana pieczęć i podpis Ministra Obrony Narodowej lub jego upoważnionego przedstawiciela, o których mowa w Polu 4.

Pojedyncze poświadczenie jest stosowane do:

- 1) zakupów towarów i/lub usług realizowanych zgodnie z konkretnym kontraktem (którego numer wskazuje się w Polu 5),
- 2) zakupów towarów i/lub usług, innych niż opodatkowane podatkiem akcyzowym, dokonywanych przy użyciu Karty Płatniczej Rządu Stanów Zjednoczonych.

Wyciąg z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów dotyczący stosowania stawki VAT 0% do dostaw towarów i usług na rzecz sił zbrojnych USA

§ 8. 1. Obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku stosuje się również do dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz:

5) sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych, o których mowa w art. 2 lit. a Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podpisanej w Warszawie dnia 11 grudnia 2009 r. (Dz. U. z 2010 r. Nr 66, poz. 422), zwanej dalej „Umową o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej”, przebywających na terytorium kraju, gdy towary lub usługi nabywane przez siły zbrojne Stanów Zjednoczonych lub na ich rzecz przeznaczone są do wyłącznego użytku służbowego tych sił zbrojnych lub też do zaopatrzenia ich wojskowej usługowej działalności wspierającej, o której mowa w art. 23 tej umowy, jeżeli siły takie biorą udział we wspólnych działaniach obronnych.

2. Przepis ust. 1 stosuje się, pod warunkiem że podmiot dokonujący dostawy towarów lub świadczący usługi przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy posiada:

1a) w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 5 - wypełnione odpowiednio świadectwo zwolnienia z podatku VAT i podatku akcyzowego, o którym mowa w załączniku do Porozumienia wykonawczego między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki do Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dotyczącego zwolnień podatkowych dla celów oficjalnych, podpisanego w Warszawie dnia 27 kwietnia 2015 r. (Dz. U. poz. 817 i 818), dla tych towarów i usług;

2) zamówienie dotyczące towarów lub usług (wraz z ich specyfikacją), do których odnosi się świadectwo określone w pkt 1 i 1a.

3. Świadectwo, o którym mowa w ust. 2 pkt 1a, wypełniają siły zbrojne Stanów Zjednoczonych, o których mowa w art. 2 lit. a Umowy o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z tym że pole 4 tego świadectwa wypełnia Minister Obrony Narodowej Rzeczypospolitej Polskiej lub jego upoważniony przedstawiciel. Niewykorzystane pola świadectwa przekreśla się.

3a. Wypełnienie pola 4 świadectwa, o którym mowa w ust. 2 pkt 1a, nie jest wymagane w przypadku gdy Minister Obrony Narodowej Rzeczypospolitej Polskiej lub jego upoważniony przedstawiciel wyda pojedyncze poświadczenie, o którym mowa w art. 2 ust. 2 lit. b Porozumienia wykonawczego między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki do Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o statusie sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dotyczącego zwolnień podatkowych dla celów oficjalnych, podpisanego w Warszawie dnia 27 kwietnia 2015 r.

3b. W przypadku, o którym mowa w ust. 3a, kopię pojedynczego poświadczenia dołącza się do wypełnionego świadectwa i przekazuje dostawcy towarów lub usługodawcy wraz z dokumentami wskazanymi w ust. 2 pkt 2.