

Wyjaśnienie w zakresie opodatkowania stawką podatku VAT w wysokości 0% dostawy towarów i świadczenia usług dotyczących niektórych jednostek pływających

Z dniem 1 stycznia 2017 r. ulega modyfikacji zakres czynności objętych opodatkowaniem podatkiem od towarów i usług według stawki w wysokości 0% (dalej jako „stawka VAT 0%”) w obszarze związanym z przemysłem okrętowym. Zmiany do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT”, wprowadzone zostały ustawą z dnia 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych (Dz. U. poz. 1206).

I. Stawka VAT 0% na dostawę i import statków

Obecnie obniżoną stawkę VAT 0% stosuje się do dostawy jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów. Kryterium przeznaczenia jednostki do żeglugi na pełnym morzu obowiązuje zarówno w stosunku do jednostek przewożących pasażerów za opłatą, jak i tych wykorzystywanych do celów handlowych, przemysłowych lub połowowych.

Warunek używania jednostki do rejsów pełnomorskich wyłącza z możliwości dokonywania dostaw z zastosowaniem stawki VAT 0% jednostek służących do przewozu osób lub towarów po wodach śródlądowych czy też do żeglugi po wodach terytorialnych.

Stawka VAT 0% nie ma również zastosowania do jednostek, których główną funkcją nie jest transport pasażerów lub rzeczy.

Tak określone kryteria – wynikające z przepisów unijnych – pozostają niezmienione.

WAŻNE

W znowelizowanych przepisach odstąpiono dla potrzeb skorzystania z preferencyjnej stawki podatku VAT od wymogu dostarczania jednostki pływającej na rzecz armatora morskiego. Oznacza to, że istotnym kryterium do zastosowania stawki VAT 0% ma być użycie statku do działalności gospodarczej na pełnym morzu, tj. uprawianie żeglugi statkiem morskim w opisanych celach.

Rozszerzono również katalog statków morskich, które spełniają kryteria dla zastosowania stawki VAT 0%. Do tej pory ustawa o VAT zawierała zamkniętą listę takich jednostek.

Od 1 stycznia 2017 r. katalog statków (jednostek pływających) jest otwarty (w ramach wskazanych kryteriów) i obejmuje m.in.:

- pełnomorskie liniowce pasażerskie, pełnomorskie statki wycieczkowe i tym podobne jednostki pływające do przewozu osób; pełnomorskie promy wszelkiego typu (PKWiU ex 30.11.21.0),
- pełnomorskie tankowce do przewozu ropy naftowej, produktów przerobu ropy naftowej, chemikaliów oraz gazów skroplonych (PKWiU ex 30.11.22.0),
- pełnomorskie chłodniowce, z wyłączeniem tankowców (PKWiU ex 30.11.23.0),
- pozostałe statki pełnomorskie do przewozu ładunków suchych (stałych), z wyłączeniem barek morskich bez napędu (PKWiU ex 30.11.24.0),
- pełnomorskie statki rybackie, pełnomorskie statki przetwórcze oraz pełnomorskie pozostałe jednostki pływające do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (PKWiU ex 30.11.31.0),
- pchacze pełnomorskie i holowniki pełnomorskie (PKWiU ex 30.11.32.0),
- pełnomorskie lodołamacze (PKWiU ex 30.11.33.0).

Z racji tego, że wskazany katalog statków nie jest wyczerpujący, nie dojdzie już do opodatkowywania stawką podstawową dostawy jednostek, które spełniałyby warunki do zastosowania stawki VAT 0%, a nie były objęte taką listą.

WAŻNE

Kryterium używania jednostki pływającej do żeglugi na pełnym morzu nie ma zastosowania do statków udzielających pomocy na morzu oraz służących do rybołówstwa przybrzeżnego. Ustawa o VAT wprost wskazuje, że stawka VAT 0% ma zastosowanie również do dostawy:

- używanych na morzu statków ratowniczych morskich i łodzi ratunkowych (PKWiU ex 30.11.33.0),
- jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (PKWiU ex 30.11.31.0).

Analogiczne regulacje, jak dotyczące sprzedaży (dostawy) jednostek pływających obowiązują w przypadku importu takich jednostek. Aby zatem import tych towarów podlegał opodatkowaniu stawką VAT 0% muszą być spełnione omówione wyżej kryteria stawiane jednostkom pływającym.

Podstawa prawna: art. 83 ust. 1 pkt 1 lit. a-c oraz art. 83 ust. 1 pkt 2 lit. a-c ustawy o VAT

II. Stawka VAT 0% na dostawę i import części do statków

Rozszerzając nowelą ustawy o VAT katalog jednostek pływających, których dostawa lub import objęta jest preferencyjną stawką podatku VAT umożliwiono automatycznie, że dostawa części oraz wyposażenie do takich jednostek również korzysta ze stawki VAT 0%. Doprecyzowano jedynie, że części te i wyposażenie objęte są preferencyjną stawką podatku, jeżeli są wbudowywane w te jednostki lub służą eksploatacji statków.

Nie ma tu znaczenia, czy dostawa tych elementów (części i wyposażenia) dotyczy nowo budowanych jednostek, czy też już eksploatowanych.

W związku z brakiem definicji ustawowej „części” i „wyposażenia” należy odnieść się do powszechnie przyjętego rozumienia tych pojęć. Według „Słownika języka polskiego” PWN, pod pojęciem „części” należy rozumieć przedmiot stanowiący jakiś dający się samodzielnie wyodrębnić element większej całości, a przez „wyposażenie” należy rozumieć urządzenie potrzebne do prawidłowego funkcjonowania czegoś lub urządzenie dodatkowe do danej maszyny lub do urządzenia uważanego za główne.

W tym kontekście części, to takie gotowe elementy, których charakter wymusza użycie ich jako elementów wbudowywanych lub służących eksploatacji danej jednostki pływającej, dostarczane na potrzeby budowy (remontu) konkretnego statku, np.: profile kadłubowe, maszty, systemy hydrauliczne, itp.

Z kolei wyposażenie służące eksploatacji statku to urządzenia potrzebne do prawidłowego funkcjonowania statku np.: urządzenia nawigacyjne (radary, echosondy, żyrokompasy), układy sterownicze, układy nadzoru (alarmowe i sygnalizacyjne), wyposażenie kajut, itp.

WAŻNE

Stawka VAT 0% nie będzie miała zastosowania w całym łańcuchu produkcji statku. Przykładowo, w sytuacji gdy podmiot sprzedaje specjalistyczny silnik okrętowy w celu jego dostawy na jednostkę pływającą objętą preferencyjną stawką VAT, przy nabyciu części (materiałów) do produkcji takiego silnika nie będzie można automatycznie zastosować zerowej stawki VAT. Ale już dostawa gotowego elementu (silnika) z takiej możliwości skorzysta.

Dla zastosowania stawki VAT 0% w odniesieniu do dostawy i importu części i wyposażenia jednostek pływających istotne jest zatem, aby transakcja odbywała się na rzecz podmiotu budującego konkretny statek, eksploatującego go lub podmiotu zajmującego się remontem, przebudową lub konserwacją statku lub jego części składowych, jeżeli zakup wiąże się

z konkretną jednostką pływającą objętą preferencyjnym traktowaniem na podstawie przepisów o podatku VAT.

UWAGA

Ustawa o VAT już obecnie przewiduje zastosowanie stawki VAT 0% również do dostaw towarów służących bezpośrednio zaopatrzeniu określonych jednostek pływających. Do takich towarów zalicza się te, które są niezbędne do eksploatacji statku np. paliwo, produkty potrzebne do działania silników, maszyn i innych urządzeń na statku, czy też pościel, ręczniki na statki np. pasażerskie (*art. 83 ust. 1 pkt 10*).

Podstawa prawna: art. 83 ust. 1 pkt 3 i 4 ustawy o VAT

III. Stawka VAT 0% na usługi związane ze statkami

Podobnie jak w przypadku dostaw statków i części do nich a także ich wyposażenia, dzięki rozszerzeniu wykazu jednostek pływających objętych preferencyjną stawką podatku VAT, również usługi związane z tymi jednostkami w większym zakresie będą mogły korzystać z zerowej stawki VAT.

Stawką VAT 0% podobnie jak obecnie objęte będą:

- usługi najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru jednostek pływających, oraz najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru wyposażenia tych jednostek,
- usługi polegające na remoncie, przebudowie lub konserwacji jednostek pływających oraz ich części składowych,
- usługi świadczone na rzecz armatorów morskich lub innych podmiotów wykonujących przewozy środkami transportu morskiego, służące bezpośrednim potrzebom jednostek pływających lub ich ładunków.

Podstawa prawna: art. 83 ust. 1 pkt 12 i 17 ustawy o VAT