

Jak rozliczać koszty między usługodawcą a usługobiorcą

Firmy coraz częściej nie zatrudniają pracowników na umowy o pracę, ale korzystają z usług podmiotów zewnętrznych. Ważne jest, aby już przy podpisywaniu umów wyraźnie ustalić sposób rozliczania dodatkowych opłat.

W praktyce gospodarczej coraz częściej przedsiębiorcy nie zatrudniają pracowników na umowy o pracę, ale korzystają z usług podmiotów zewnętrznych, czyli outsourcingu. Tymi podmiotami są przeważnie osoby fizyczne prowadzące indywidualną działalność gospodarczą. W umowach z tymi podmiotami często można się spotkać z zapisami o zwrocie części lub wszystkich kosztów poniesionych przez usługodawcę w trakcie świadczenia usługi. Powstaje wówczas pytanie, jak w takiej sytuacji prawidłowo rozliczać koszty.

Trzy metody

Z podatkowego punktu widzenia istnieją trzy sposoby ich rozliczenia. Można bowiem:

1. skorzystać z tzw. zwrotu wydatków,
2. przenieść koszty w formie refaktury oraz
3. poniesione koszty zawrzeć w cenie usługi jako element kalkulacyjny.

Zwrot wydatków

Pierwszy ze sposobów stosuje się na podstawie art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT, który wyłącza zwrot wydatków z opodatkowania VAT pod warunkiem, że zostały one poniesione w imieniu i na rzecz usługobiorcy, na co usługodawca posiada dowody, a wydatki te ujmowane były przejściowo w prowadzonej przez niego ewidencji. Spełnienie przez podatnika (usługodawcę) tych warunków będzie skutkowało możliwością bezpośredniego rozliczenia z kontrahentem poniesionych w imieniu i na jego rzecz wydatków. Tym samym podatnik (usługodawca) nie będzie zobowiązany ujmować w podstawie opodatkowania przedmiotowych wydatków w transakcji dotyczącej świadczenia usług na rzecz tego kontrahenta.

Refakturowanie

Drugi sposób – refakturowanie polega na tym, że podatnik nabywa usługę, a następnie odsprzedaże ją ostatecznemu nabywcy. Mamy z nim do czynienia wówczas, gdy podatnik (usługodawca) działa we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej (zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy o VAT).

Wliczenie w cenę

Trzeci ze sposobów, tj. wliczenie poniesionych wydatków w cenę usługi jako element kalkulacyjny, to jedyny sposób, gdy usługodawca działa we własnym imieniu i na swoją rzecz.

Przykład

Jan Kowalski świadczy w ramach prowadzonej kancelarii usługi prawne podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Zawiera on z klientami umowy, zgodnie z którymi są oni zobowiązani do zwrotu wydatków poniesionych przez pana Kowalskiego w związku ze świadczonymi usługami prawnymi. Chodzi o opłaty za znaczki pocztowe, parkowanie, przejazd autostradą, bilety kolejowe, bilety lotnicze, przejazdy taksówką, przejazdy samochodem oraz opłaty sądowej skarbowe. W jaki sposób strony powinny się rozliczyć z ww. kosztów?

Analizując dodatkowe koszty, którymi mają być obciążani klienci Jana Kowalskiego, mamy do czynienia z obowiązkiem zapłaty z tytułu:

1. zwrotu ewentualnie zaistniałych wydatków, które są opodatkowane różnymi stawkami podatkowymi (bilety kolejowe, bilety lotnicze na trasach krajowych, przejazdy taksówką, opłaty za nocleg – 8 proc., opłata za przejazd autostradą,

przejazd samochodem – 23 proc., bilety lotnicze na trasach międzynarodowych - zero proc., znaczki pocztowe – zwolnione z VAT), oraz z tytułu

2. zwrotu kosztów za opłaty publicznoprawne (opłaty skarbowe i opłaty sądowe).

Wydatków z punktu 1 (przejazdy koleją, samolotem, taksówką, korzystanie z noclegów, przejazdu samochodem i autostradą oraz nabywanie znaczków) nie można uważać za koszty ponoszone na rzecz klienta (usługobiorcy) tylko dlatego, że przy ich udziale Jan Kowalski wykonuje usługi na rzecz tego klienta. Poniesione wydatki nie stanowią samodzielnych usług podlegających odrębnej odsprzedaży, a pan Jan nie poniósłby żadnych kosztów, gdyby nie zlecona przez klienta usługa główna. Należy zatem stwierdzić, że Jan Kowalski będzie działał w swoim imieniu i na swoją rzecz, a co za tym idzie - nie będzie mógł skorzystać z wyłączenia z art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT. Nie będzie też mógł owych kosztów refakturować. Poniesione koszty pan Jan może przenieść na swoich klientów jedynie jako element kalkulacyjny wykonywanej usługi.

Uwaga! Jan Kowalski nie będzie mógł zastosować źródłowych stawek podatku właściwych dla tych towarów i usług, lecz powinien opodatkować je łącznie stawką właściwą dla usług prawnych – w tym przypadku 23 proc.

Natomiast co do wydatków z punktu 2 (opłaty skarbowe i sądowe) Jan Kowalski będzie działał w imieniu i na rzecz usługobiorców na podstawie udzielonych mu pełnomocnictw, ponieważ to na kontrahencie, jako stronie postępowania, ciążyą publicznoprawne obowiązki uiszczenia tych opłat. W rezultacie pan Jan mógłby skorzystać z instytucji zwrotu wydatków, lecz w tym przypadku nie będzie to potrzebne, ponieważ opłaty sądowe i skarbowe nie podlegają VAT. Wystarczy udokumentować transakcje notą księgową, a klient – na podstawie umowy – będzie zobowiązany zwrócić panu Janowi koszty tych opłat.

Takie rozliczenie kosztów jak przedstawione w przykładzie aprobują organy podatkowe (np. Izba Skarbowa w Łodzi w interpretacji z 13 lipca 2016 r., 1061-IPTPP3.4512.193.2016.3.MJ; Izba Skarbowa w Katowicach w interpretacji z 5 maja 2014 r., IBPP1/443-73/14/AW; Izba Skarbowa w Poznaniu w interpretacjach z 7 listopada 2011 r., ILPP1/443-639/11-2/KG i z 13 lipca 2010 r., ILPP2/443-588/10-3/MN).

podstawa prawna: ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. DzU z 2016 r. poz. 710 ze zm.)

Komentarz eksperta

Anna Olszewska, menedżer zespołu [księgowość finansowa Warszawa](#), Associate Partner w Rödl & Partner

Niepoprawne zapisy umów mogą narazić firmę na kłopoty

Formułując postanowienia umów o świadczenie usług przez osoby fizyczne prowadzące indywidualną działalność gospodarczą należy zwracać uwagę na poprawne formułowanie zapisów dotyczących rozliczenia kosztów dodatkowych. Nieprawidłowe ich rozliczanie może powodować konsekwencje nie tylko z punktu widzenia VAT. W konkretnym przypadku może również (wraz z innymi postanowieniami umowy) wskazywać na ukryty stosunek pracy, z czym wiąże się m.in. ryzyko uznania przez ZUS konieczności zapłaty należnych składek na ubezpieczenie społeczne pracownika.

Źródło: <http://www.rp.pl/VAT/309269990-Jak-rozliczac-koszty-miedzy-uslugodawca-a-uslugobiorca.html#ap-4>