Usługi magazynowe a VAT.
Kiedy są związane z nieruchomością?

Czy usługi magazynowania towarów w Polsce zawsze podlegają polskiemu VAT? Niekoniecznie. Nawet jeśli towary zagranicznego kontrahenta są przechowywane w polskim magazynie, miejsce opodatkowania świadczonych usług może znajdować się poza Polską. Jest tak co do zasady, gdy usługi nie są związane z nieruchomością.

Miejsce opodatkowania usług magazynowych

Zgodnie z ogólną zasadą, miejscem świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym usługobiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej. Od tej zasady przewidziano jednak wyjątki. Jednym z nich jest opodatkowanie usług związanych z nieruchomościami w miejscu położenia nieruchomości.

Oznacza to, że jeżeli usługi magazynowe zostaną uznane za związane z nieruchomością położoną w Polsce, miejscem ich opodatkowania będzie Polska, niezależnie od tego, gdzie znajduje się siedziba usługobiorcy.

Jeżeli natomiast usługi magazynowe nie wykazują wystarczająco bezpośredniego związku z nieruchomością, ich świadczenie na rzecz zagranicznego podatnika co do zasady nie będzie wiązało się z obowiązkiem naliczenia polskiego VAT.

Kiedy usługi magazynowe są związane z nieruchomością?

Szczegółowe zasady w tym zakresie określa art. 31a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011.

Za usługi związane z nieruchomościami uznaje się wyłącznie usługi mające wystarczająco bezpośredni związek z daną nieruchomością. Związek taki występuje m.in. wtedy, gdy nieruchomość stanowi centralny i niezbędny element świadczonej usługi.

W przypadku usług magazynowych kluczowe znaczenie ma to, czy określona część nieruchomości została przeznaczona do wyłącznego użytku usługobiorcy. Jeżeli usługobiorca uzyskuje prawo do wyłącznego korzystania z wyznaczonej powierzchni magazynowej, usługi przechowywania towarów mogą zostać uznane za związane z nieruchomością.

Natomiast jeżeli żadna część magazynu nie jest przeznaczona do wyłącznego użytku usługobiorcy, omawiane usługi nie będą traktowane jako usługi związane z nieruchomością.

Jakie okoliczności mają znaczenie?

Przy ocenie, czy usługi magazynowe są związane z nieruchomością, należy uwzględnić przede wszystkim rzeczywisty charakter współpracy pomiędzy stronami.

Istotne znaczenie może mieć w szczególności:

- Wyodrębnienie powierzchni magazynowej – czy usługobiorcy przyznano prawo do korzystania z konkretnego magazynu lub wyraźnie określonej jego części?
- Wyłączność – czy wydzielona powierzchnia magazynowa jest przeznaczona do wyłącznego użytku usługobiorcy?
- Sposób zarządzania magazynem – czy usługobiorca może decydować o sposobie wykorzystania powierzchni magazynowej, czy decyzje w tym zakresie należą do usługodawcy?
- Dostęp do nieruchomości – czy usługobiorca ma swobodny dostęp do magazynu?
- Organizacja przechowywania towarów – która ze stron decyduje o ich rozmieszczeniu i sposobie składowania?
- Charakter świadczenia – czy nieruchomość stanowi centralny i niezbędny element świadczonej usługi, czy jedynie miejsce jej wykonywania?

Żadna z tych okoliczności nie powinna być jednak analizowana w oderwaniu od pozostałych. Kluczowe znaczenie ma całościowa ocena stosunku prawnego łączącego strony.

W szczególności samo przechowywanie towarów jednego kontrahenta w wydzielonej części magazynu nie musi oznaczać, że kontrahent uzyskał prawo do wyłącznego korzystania z tej powierzchni. Wyodrębnienie przestrzeni może bowiem wynikać wyłącznie z przyjętej przez usługodawcę organizacji magazynowania.

Przykład
Polska spółka świadczy usługi magazynowo-logistyczne na rzecz zagranicznego kontrahenta. Towary kontrahenta przechowywane są w wydzielonej części magazynu, jednak to polska spółka samodzielnie decyduje o ich rozmieszczeniu i organizacji przestrzeni magazynowej. Kontrahent nie ma prawa do zarządzania magazynem ani swobodnego dostępu do niego.

W takiej sytuacji istnieją argumenty przemawiające za uznaniem, że przedmiotem świadczenia nie jest udostępnienie nieruchomości. W konsekwencji miejsce opodatkowania usług może być ustalane na zasadach ogólnych, zgodnie z art. 28b ustawy o VAT.

Co wynika z najnowszych interpretacji podatkowych?

Znaczenie poszczególnych okoliczności dla kwalifikacji usług magazynowych dobrze obrazują interpretacje indywidualne, w których Dyrektor KIS, analizując różne modele współpracy pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą, dochodził do odmiennych wniosków w zakresie miejsca opodatkowania VAT. Przykładowo:

- W interpretacji z 3 września 2026 r. (nr 0114-KDIP1-2.4012.374.2026.2.JO) Organ uznał, że usługi nie są związane z nieruchomością, mimo że towary kontrahenta były przechowywane na wydzielonej powierzchni przeznaczonej wyłącznie do ich składowania. Istotne było to, że kontrahent nie miał prawa do samodzielnego zarządzania powierzchnią magazynową ani decydowania o rozmieszczeniu towarów, a dostęp do magazynu wymagał wcześniejszego uzgodnienia z usługodawcą.
- W interpretacji z 15 października 2025 r. (nr 0114-KDIP1-2.4012.466.2025.2.JO) Dyrektor KIS przyjął natomiast, że przeznaczenie określonej powierzchni magazynowej do wyłącznego korzystania przez usługobiorcę może przemawiać za uznaniem usług za związane z nieruchomością, nawet jeżeli dostęp do tej powierzchni jest możliwy wyłącznie w określonych terminach lub na określonych warunkach.
- W interpretacji z 27 października 2025 r. (nr 0113-KDIPT1-2.4012.766.2025.1.PRP) Dyrektor KIS uznał kompleksowe usługi logistyki magazynowej za związane z nieruchomością. W rozpatrywanej sprawie magazyn był przeznaczony wyłącznie na potrzeby kontrahenta, który określał sposób jego organizacji, w tym zasady przechowywania i obsługi towarów oraz rodzaj wykorzystywanego wyposażenia.

Komentarz ABC Tax

W naszej praktyce obserwujemy, że wątpliwości dotyczące kwalifikacji usług magazynowych często wynikają z rozbieżności pomiędzy treścią umowy a rzeczywistym charakterem świadczonych usług. Przykładowo, umowa może wskazywać konkretną powierzchnię magazynową przeznaczoną dla kontrahenta, choć w rzeczywistości miejsce przechowywania jego towarów jest ustalane na bieżąco przez usługodawcę.

Dlatego szczególną uwagę warto zwrócić na postanowienia umowne dotyczące zakresu uprawnień kontrahenta do powierzchni magazynowej. Powinny one bowiem odzwierciedlać rzeczywisty model współpracy.

Błędna kwalifikacja może prowadzić do nieprawidłowego wystawienia faktur i rozliczenia VAT, a w konsekwencji do konieczności dokonania korekt oraz zapłaty zaległego podatku wraz z odsetkami. Oceny warto dokonać przed zawarciem umowy. W umowie warto również wprowadzić postanowienia zabezpieczające usługodawcę na wypadek reklasyfikacji usług na związane z nieruchomością przez organy podatkowe.

ABC Tax może wesprzeć Państwa w takiej analizie i ustaleniu obowiązków związanych z JPK_CIT.

ZAPRASZAMY DO KONTAKTU!



Tomasz Napierała
Doradca podatkowy | Partner w ABC Tax
tel. 797 720 901
tnapierala@abctax.com.pl



Elżbieta Skurczak
Radca prawny | Partner w ABC Tax
tel. 533 336 434
eskurczak@abctax.com.pl



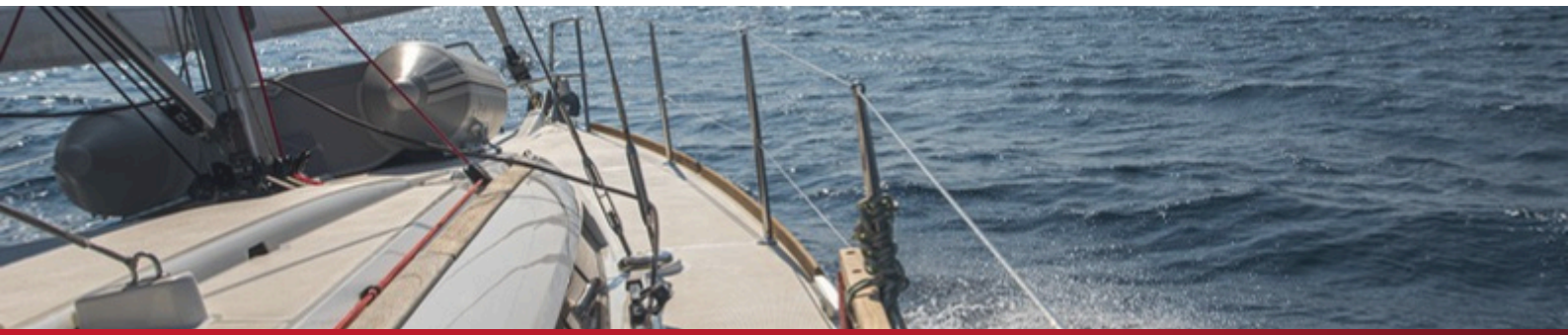
Marta Coda
Doradczyni podatkowa
tel. 796 720 901
mcoda@abctax.com.pl



Weronika Sydow
Starszy konsultant
tel. 790 720 901
wsydow@abctax.com.pl



Aleksandra Ulążka
Konsultant podatkowy
tel. 61 852 58 45
auloazka@abctax.com.pl



ABC Tax Sp. z o.o.
ul. Paderewskiego 6/7
61-770 Poznań

Kontakt
tel. +48 61 852 58 45
biuro@abctax.com.pl