

MATERIALNE PRAWO PODATKOWE

Podatek od towarów i usług

mgr Michał Stawiński
Katedra Prawa Finansowego, WPAiE Uwr
rok akademicki 2016/2017

Stan prawny: 12.12.2016

Podstawowe źródła

- dyrektywa Rady z dnia 28 listopada 2006 roku **w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (2006/112/WE)**
- ustawa z dnia 11 marca 2004 r. **o podatku od towarów i usług** (tj. Dz.U. z 2016 r. poz. 710 ze zm.)

Stan prawny: 12.12.2016

Podatki obrotowe

Obrót „profesjonalny”

Obrót „nieprofesjonalny”

Podatek od towarów i usług (VAT)

Podatek akcyzowy

Podatek od gier

Podatek od czynności cywilnoprawnych (PCC)

Stan prawny: 12.12.2016

Ogólna charakterystyka podatku VAT

- VAT jest wielofazowym, powszechnym podatkiem obrotowym netto.
- VAT jest podatkiem pośrednim.
- VAT charakteryzuje zamknięty podatkowy stan faktyczny (część orzeczeń wskazuje na otwarty stan faktyczny).
- VAT jest podatkiem szczegółowo uregulowanym na poziomie unijnym (harmonizacja).
- Organem właściwym rzeczowo jest naczelnik urzędu skarbowego.
- VAT stanowi dochód Skarbu Państwa (ok. 40% dochodów).

Stan prawny: 12.12.2016

Podstawowe zasady wspólnego systemu podatku VAT

- Zasada powszechności podatku VAT
 - dążenie do opodatkowania wszystkich podmiotów prowadzących działalność gospodarczą
 - dążenie do opodatkowania wszystkich transakcji przedsiębiorców
- zasada unikania zakłócenia warunków konkurencji
- zasada neutralności podatku VAT (dla podatnika)
- zasada faktycznego opodatkowania konsumpcji
- zasada unikania podwójnego opodatkowania
- zasada proporcjonalności podatku do ceny

Stan prawny: 12.12.2016

Wyłączenia (art. 6 VATU)

Przepisów ustawy nie stosuje się do:

- transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa;
- czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy.

Zorganizowana część przedsiębiorstwa - rozumie się przez to organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

Stan prawny: 12.12.2016

Podmiot podatku VAT

- Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. (art. 15 ust. 1 VATU)
- Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych **w sposób ciągły dla celów zarobkowych**. (art. 15 ust. 2 VATU)

Stan prawny: 12.12.2016

Podmiot podatku VAT

- Bez znaczenia jest to, czy podatnik formalnie zarejestrował działalność gospodarczą (wpis w CEIDG/KRS).
- Nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. (art. 15 ust. 6 VATU)

Stan prawny: 12.12.2016

Mały podatnik

Mały podatnik to m. in. podatnik, u którego **wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku)** nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości **1 200 000 euro**.

Stan prawny: 12.12.2016

Przedstawiciel podatkowy (art. 18a – 18d VATU)

Podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, podlegający obowiązkowi zarejestrowania się jako podatnik VAT czynny, **jest obowiązany ustanowić przedstawiciela podatkowego**.

Podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju **może ustanowić przedstawiciela podatkowego**.

Stan prawny: 12.12.2016

Przedstawiciel podatkowy (art. 18a – 18d VATU)

Przedstawiciel podatkowy **wykonuje w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony w szczególności obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku**, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych, informacji podsumowujących a także w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku oraz inne, do których został wyraźnie upoważniony.

Przedstawiciel podatkowy **odpowiada solidarnie z podatnikiem za zobowiązanie podatkowe**, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu i na rzecz tego podatnika.

Stan prawny: 12.12.2016

Rejestracja podatnika (art. 96 VATU)

Podatnik ma obowiązek złożenia naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenia rejestracyjnego na druku VAT-R - przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5 – **podatnik VAT czynny** (96 ust. 1 VATU).

Podmioty wymienione w art. 15, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 lub wykonujące wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne (**podatnik VAT zwolniony**).

Zgłoszenie zmian – w terminie 7 dni od zmiany.

Odrębna rejestracja podatników VAT-UE (na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych)

Stan prawny: 12.12.2016

Wykreślenie podatnika z rejestru (art. 96 VATU)

Jeżeli podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT zaprzestał wykonywania czynności podlegającej opodatkowaniu, jest on obowiązany zgłosić zaprzestanie działalności naczelnikowi urzędu skarbowego.

Zgłoszenia o zaprzestaniu działalności w wyniku śmierci podatnika dokonuje jego następca prawny.

Naczelnik urzędu skarbowego **wykreśla z urzędu** podatnika z rejestru jako podatnika VAT **bez konieczności zawiadomienia o tym podatnika**, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że:

- podatnik nie istnieje lub
- mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem.

Stan prawny: 12.12.2016

Zwolnienia podmiotowe

- Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku.
- Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności opodatkowanych, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty 150 000 zł.
- W podatku VAT zwolnienie jest często mniej korzystne niż opodatkowanie. Z tego powodu **podatnik może zrezygnować ze zwolnienia.**

Stan prawny: 12.12.2016

Płatnicy (art. 18 VATU)

Organy egzekucyjne określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2014 r. poz. 1619, z późn. zm.) **oraz komornicy sądowi** wykonujący czynności egzekucyjne w rozumieniu przepisów Kodeksu postępowania cywilnego są płatnikami podatku od dostawy, dokonywanej w trybie egzekucji, towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów.

Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają (art. 5 ust. 1 VATU):

- odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju
- eksport towarów;
- import towarów na terytorium kraju;
- wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
- wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Odpłatna dostawa towarów na terytorium kraju (art. 7 VATU)

Dostawa towarów - przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, w tym m. in. na podstawie umowy najmu, leasingu, dzierżawy, komisu (towary to rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii).

Opodatkowana jest również dostawa nieodpłatna, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych. Wyjątkiem są prezenty o małej wartości i próbki.

Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju (art. 8 VATU)

Świadczenie usług - każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów.

Opodatkowane jest również:

- nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika,
- użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Świadczenie usług to np. udzielenie licencji na korzystanie z praw autorskich, znaku towarowego, usługi marketingowe, usługi prawne.

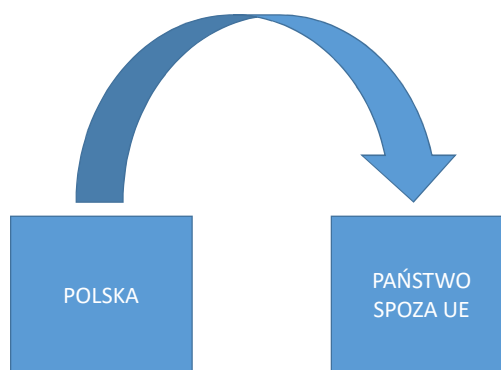
Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Eksport towarów (stawka 0%)

To dostawa towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej przez:

- a) dostawcę lub na jego rzecz, lub
- b) nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz - jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez urząd celny określony w przepisach celnych.



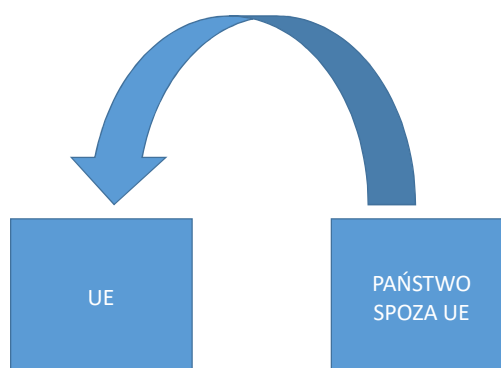
Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Import towarów na terytorium kraju

To przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej.

Podatek jest pobierany przez urząd celny.

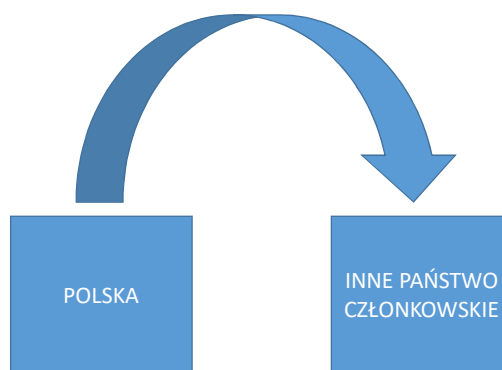


Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (stawka 0%)

Co do zasady jest to wywóz towarów z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju dokonany między podatnikami podatku VAT (dostawca nie może być zwolniony na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 VATU).

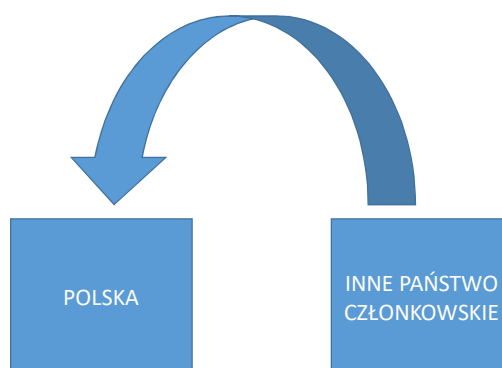


Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju

To nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz.



Stan prawny: 12.12.2016

Wewnątrzwspólnotowe nabycie nowych środków transportu

Definicja nowego środka transportu (art. 2 pkt 10 VATU)

- pojazdy lądowe napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowata, **jeżeli przejechały nie więcej niż 6000 kilometrów lub od momentu dopuszczenia ich do użytku upłynęło nie więcej niż 6 miesięcy;**
- jednostki pływające i statki powietrzne spełniające ustawowe wymogi

W przypadku takiej transakcji nie ma znaczenia, czy nabywca jest podatnikiem; zawsze jest on zobowiązany do rozliczenia podatku VAT (deklaracja VAT-10).

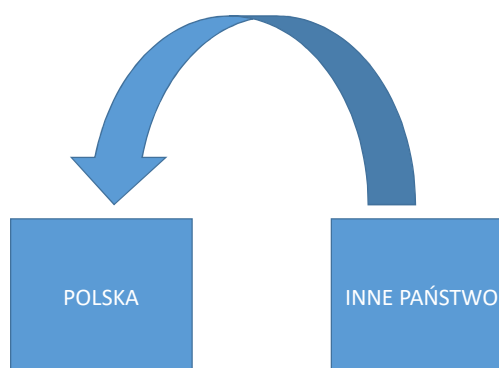
Stan prawny: 12.12.2016

Przedmiot podatku

Import usług

To świadczenie usług przez usługodawcę niemającego siedziby na terytorium Polski, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 (zarejestrowany podatnik).

Podatek rozlicza usługobiorca.



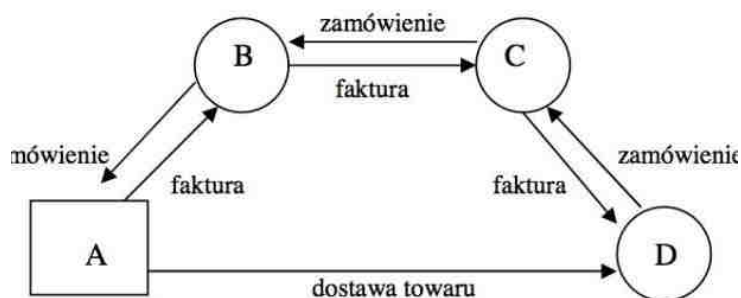
Stan prawny: 12.12.2016

Zwolnienia przedmiotowe (art. 43-44 oraz 45-82 VATU)

- Rzeczywiste zwolnienie występuje w przypadku zastosowania stawki 0%.
- Zwalnia się od podatku np.:
 - dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane,
 - dostawę i import ludzkich organów,
 - dostawę i import krwi, osocza w pełnym składzie,
 - dostawę i import złota dla NBP,
 - powszechne usługi pocztowe świadczone przez operatora obowiązującego do świadczenia takich usług.

Stan prawny: 12.12.2016

Transakcje łańcuchowe



Źródło: Ministerstwo Finansów

Stan prawny: 12.12.2016

Powstanie obowiązku podatkowego (art. 19a VATU)

Obowiązek podatkowy:

- co zasady powstaje z chwilą dokonania opodatkowanej czynności,
- w niektórych przypadkach np. z chwilą otrzymania zapłaty lub wstawienia faktury,
- w WDT z chwilą wstawienia faktury, nie później niż 15 dnia miesiąca po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru,
- w WNT 15 dnia miesiąca po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru.

Stan prawny: 12.12.2016

Obowiązek podatkowy (tzw. mali podatnicy)

Mały podatnik może wybrać metodę rozliczeń polegającą na tym, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanych przez niego dostaw towarów i świadczenia usług powstaje:

- **z dniem otrzymania całości lub części zapłaty** - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny,
- **z dniem otrzymania całości lub części zapłaty**, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz innego podmiotu,

po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca miesiąca poprzedzającego okres, za który będzie stosował tę metodę (**tzw. metoda kasowa**).

Stan prawny: 12.12.2016

Podstawa opodatkowania

Podstawą opodatkowania co do zasady jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej (art. 29a ust. 1 VATU).

W przypadku importu podstawą opodatkowania jest wartość celna towaru.

Do podstawy wlicza się także cła, podatki (np. akcyzę), opłaty i inne podobne należności oraz koszty dodatkowe (takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia).

Szczególny przypadek – art. 32 VATU (organ podatkowy określa podstawę opodatkowania zgodnie z wartością rynkową).

Stan prawny: 12.12.2016

Podstawa opodatkowania

Podstawa opodatkowania **nie obejmuje** kwot (art. 29a ust. 7 pkt. 3 VATU):

- 1) stanowiących **obniżkę cen w formie rabatu** z tytułu wcześniejszej zapłaty;
- 2) udzielonych nabywcy lub usługobiorcy **opustów i obniżek cen**, uwzględnionych w momencie sprzedaży;
- 3) otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako **zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy** i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku (odmiennie jednak w przypadku tzw. refakturowania).

Stan prawny: 12.12.2016

Stawki VAT

Stawki ustawowe

- Podstawowa: **23%***
- Stawki obniżone: **8%*** (załącznik numer 3), **5%** (załącznik numer 10)*
- Stawka **0%** (odpowiednik zwolnienia z prawem do odliczenia podatku)

Stawki minimalne (dyrektywa)

- Stawka podstawowa: **min. 15%**
- Stawki obniżone (fakultatywne): **min. 5%** (maksymalnie dwie)

* Aktualnie wymienione stawki obowiązują od 1 stycznia 2011 roku do 31 grudnia 2016 roku. Zgodnie z projektem przekazanym już Prezydentowi do podpisu (druk sejmowy nr 965) obowiązywanie tych stawek ma być przedłużone do końca 2018 roku. Po ich wygaśnięciu stawki będą wynosiły odpowiednio 22%, 7% i 5%.

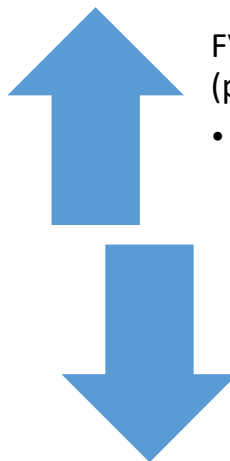
Stawki VAT

Co do zasady **stosuje się stawkę, która obowiązuje w momencie zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego.**

Do WNT stosuje się stawkę, która ma zastosowanie do dostaw takich samych towarów na terytorium państwa członkowskiego.

Podatek należny i podatek naliczony

- Kwoty podatku na fakturach wystawionych przez podatnika to kwoty podatku należnego.
- Kwoty podatku na fakturach otrzymanych przez podatnika to kwoty podatku naliczonego.
- Różnica między podatkiem należnym a naliczonym w danym okresie to kwota podatku do zapłaty lub nadpłata podatku.



FVAT wystawione
(podatek należny)

- Generują podatek do zapłaty

FVAT otrzymane
(podatek naliczony)

- Pomniejszają podatek do zapłaty

Stan prawny: 12.12.2016

Deklaracje podatkowe (art. 99 VATU)

- Podatnicy, o których mowa w art. 15, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.
- Mali podatnicy, którzy wybrali metodę kasową, składają w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy kwartalne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.
- Pozostali podatnicy mają możliwość wyboru metody rozliczania kwartalnego.
- **Nowelizacja: deklaracje VAT składa się tylko za pomocą środków komunikacji elektronicznej (nowelizacja czeka na podpis Prezydenta).**

Stan prawny: 12.12.2016

Informacje podsumowujące (art. 100-102 VATU)

Podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT-UE składają informacje zbiorcze o :

- wewnątrzwspólnotowych dostawach,
- wewnątrzwspólnotowych nabyciach,
- „eksporcie” usług,
- w obrocie krajowym – o dokonaniu transakcji, w których podatnikiem jest nabywca (odwrotne obciążenie podatkiem VAT).

Informacje podsumowujące składa się co do zasady za okresy miesięczne, w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji.

Nowelizacja: informacje podsumowujące składa się tylko za pomocą środków komunikacji elektronicznej (nowelizacja czeka na podpis Prezydenta).

Stan prawny: 12.12.2016

Dokumentacja – faktury VAT

- Faktura VAT to podstawowy dokument w systemie VAT.
- Treść faktury określa art. 106e VATU; faktura nie wymaga podpisu.
- Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.
- Fakturę (co do zasady) wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę.
- Błędy na fakturach poprawia się wystawiając **fakturę korygującą** (błędy istotne, np. cena, stawka podatkowa) lub **notę korygującą** (omyłki nieistotne).
- Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury (może to być zgoda dorozumiana).

Stan prawny: 12.12.2016

Dokumentacja – ewidencja VAT (art. 109 VATU)

- Podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.
- W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji albo prowadzi ją w sposób nierzetelny, a na podstawie dokumentacji nie jest możliwe ustalenie wartości sprzedaży, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej określi, w drodze oszacowania, wartość sprzedaży opodatkowanej i ustali od niej kwotę podatku należnego.

Stan prawny: 12.12.2016

Dokumentacja – kasy rejestrujące

Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących. (art. 111 VATU)

Stan prawny: 12.12.2016