



Praca zbiorowa

ODWROTNE OBCIĄŻENIE 2018

Usługi budowlane
i towary

REKOMENDUJE

B/ BIULETYN
VAT

ODWROTNE OBCIĄŻENIE 2018

Usługi budowlane
i towary

Praca zbiorowa

ODWROTNE OBCIĄŻENIE 2018

Usługi budowlane
i towary

REKOMENDUJE

B/ BIULETYN
VAT



Prezes Zarządu
Ryszard Pięnkowski

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

W opracowaniu wykorzystano materiały
opublikowane w Grupie Wydawniczej INFOR PL S.A.

Zespół redakcyjny:
Joanna Dmowska – redaktor prowadzący
Edyta Wojtecka – redaktor graficzny
Edyta Szewerniak-Milewska – korekta

Publikację polecają eksperci



© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2018

INFOR PL S.A.
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

Biuro Oslugi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 801 626 666

Księgarnia internetowa: www.sklep.infor.pl
Profesjonalne księgarnie stacjonarne w kraju oraz księgarnie internetowe

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN 978-83-8137-284-8

Spis treści

Wykaz skrótów	9
---------------------	---

Rozdział 1

Obowiązek rozliczenia VAT od dostawy towarów – na kim spoczywa	11
1.1. Warunki, jakie musi spełniać dostawca towarów	13
1.1.1. Uzyskanie przez dostawcę potwierdzenia statusu podatkowego nabywcy – czy konieczne.	14
1.2. Warunki, jakie musi spełniać nabywca towarów i jak sprawdzić jego podatkowy status	15
1.2.1. Weryfikacja statusu podatkowego nabywcy, czyli jak sprawdzić, czy nabywca jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT	17
1.3. Warunki, jakie musi spełniać dostawca, która podlega opodatkowaniu w ramach odwrotnego obciążenia	18
1.3.1. Nieodpłatne przekazanie towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT	19
1.4. Rozliczenie zakupu dokonanego przez jednostki sektora publicznego	20
1.5. Ochrona sprzedawcy w przypadku błędnego wskazania statusu podatkowego przez nabywcę	22

Rozdział 2

Towary objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia	25
2.1. Sprzedaż pełnowartościowego stopu metali nieżelaznych a odwrotne obciążenie	25
2.2. Sprzedaż samochodu na złom	26
2.3. Limit 20 000 zł – jakich towarów dotyczy	27
2.4. Dostawa towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji	29
2.5. Umowa o współpracy jako podstawa do rozliczania dostaw w ramach odwrotnego obciążenia	31
2.6. Zakup sprzętu komputerowego i telefonów przez gminę	33
2.7. Skutki obniżenia ceny dla jednolitej gospodarczo transakcji spowodowanego przyznaniem rabatu, zwrotem towaru lub rezygnacją z części dostawy	34

2.8. Rozliczenie zaliczki przekazanej na poczet jednolitej gospodarczo transakcji.	35
2.9. Dostawa elektroniki o charakterze ciągłym (powtarzalnym) – kto rozlicza podatek	37
2.10. Dostawa przenośnego komputera – kiedy nie podlega procedurze odwrotnego obciążenia	38

Rozdział 3

Rozliczenie dostawy towarów objętych odwrotnym obciążeniem

przez sprzedawcę	41
3.1. Udokumentowanie dostawy towarów	41
3.2. Ujęcie faktury z odwrotnym obciążeniem w ewidencji sprzedaży i deklaracji VAT	43
3.3. Transakcje wyrażone w walucie obcej – ustalenie podstawy opodatkowania i wyznaczenie kursu waluty	44
3.4. Rozliczenie przez dostawcę zaliczki przy odwrotnym obciążeniu	46

Rozdział 4

Rozliczenie dostaw towarów objętych odwrotnym obciążeniem

przez nabywcę	49
4.1. Dokumentowanie i rozliczanie transakcji	49
4.1.1. Ustalenie podstawy opodatkowania i daty powstania obowiązku podatkowego	49
4.1.2. Termin odliczenia przez nabywcę VAT naliczonego	51
4.2. Ujęcie transakcji w ewidencji i deklaracji podatkowej	53
4.2.1. Podatek należny	53
4.2.2. Podatek naliczony	55
4.3. Rozliczenie VAT od nieodpłatnego przekazania towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT	57
4.4. Rozliczenie przez nabywcę dostaw dokonanych w systemie zaliczkowym	58
4.5. Skutki nieprawidłowego rozliczenia VAT przez nabywcę	61

Rozdział 5

Korygowanie transakcji krajowych objętych odwrotnym obciążeniem

5.1. Treść faktury korygującej transakcję objętą odwrotnym obciążeniem	63
5.2. Potwierdzenie odbioru faktury korygującej	65
5.3. Terminy obowiązujące przy rozliczeniach korekty transakcji objętej odwrotnym obciążeniem	66
5.3.1. Moment korygowania sprzedaży przez dostawcę	66
5.3.2. Termin korygowania podatku należnego i naliczonego przez nabywcę ..	68
5.3.2.1. Faktura korygująca „in minus”	68
5.3.2.2. Faktura korygująca „in plus”	70

5.3.3. Korekta rozliczenia, gdy sprzedawca błędnie wystawił fakturę z wykazanym VAT.....	71
5.3.3.1. Korekta u sprzedawcy.....	71
5.3.3.2. Korekta u nabywcy.....	72
5.4. Korekta transakcji związanych z dostawą sprzętu elektronicznego.....	75
5.4.1. Korekta rozliczenia VAT od transakcji w przypadku, gdy jej łączna wartość zmniejszy się poniżej limitu 20 000 zł	75
5.4.2. Podwyższenie wartości dostaw powyżej limitu 20 000 zł a zmiana podmiotu zobowiązanego do rozliczenia VAT	76
5.5. Korekta zaliczki w przypadku zmiany podatnika zobowiązanego do rozliczenia VAT od dostawy towarów	78
5.6. Korekta podatku naliczonego przez nabywcę towarów lub usług objętych odwrotnym obciążeniem w ramach ulgi na złe długi	80

Rozdział 6

Rozliczenie VAT przez dostawcę i nabywcę towarów wymienionych

w załączniku nr 11 do ustawy w deklaracji podatkowej i JPK_VAT.....	83
6.1. Wykazanie przez dostawcę transakcji w deklaracji VAT	83
6.2. Wykazanie przez nabywcę transakcji w deklaracji VAT	84
6.3. Korekta deklaracji VAT przez dostawcę	85
6.4. Korekta deklaracji VAT przez nabywcę	86
6.5. Zapis w JPK_VAT	88

Rozdział 7

Wykazanie dostaw objętych odwrotnym obciążeniem w informacji

podsumowującej (VAT-27)	95
7.1. Składanie informacji podsumowujących (VAT-27)	95
7.2. Dane wykazywane w krajowej informacji podsumowującej	96
7.3. Składanie zerowych informacji podsumowujących	97
7.4. Zasady korygowania informacji podsumowujących	98
7.5. Rozliczanie zaliczki w informacji podsumowującej	99

Rozdział 8

Rozliczanie usług budowlanych objętych odwrotnym obciążeniem

8.1. Podatnicy objęci odwrotnym obciążeniem z tytułu świadczonych usług budowlanych.....	101
8.1.1. Gmina objęta odwrotnym obciążeniem.....	105
8.1.2. Usługi wykonywane w ramach konsorcjum	106
8.1.3. Refakturowanie usług budowlanych	108
8.1.4. Wykonywanie prac budowlanych w ramach gwarancji.....	109
8.1.5. Wykonanie montażu na rzecz spółdzielni	110
8.2. Usługi budowlane objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia	111

8.3. Usługi montażu	116
8.3.1. Montaż stolarki otworowej	118
8.3.2. Montaż konstrukcji stalowych	119
8.4. Budowa infrastruktury drogowej, która zostanie przekazana nieodpłatnie gminie.	121
8.5. Rozliczenie usług budowlanych przez sprzedawcę	122
8.5.1. Weryfikacja statusu podatkowego usługobiorcy, czyli jak sprawdzić, czy nabywca jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT	122
8.5.2. Dokumentowanie sprzedaży usługi budowlanej	123
8.5.3. Ujęcie faktury z odwrotnym obciążeniem w deklaracji VAT	124
8.5.4. Dokumentowanie i rozliczanie przez usługodawcę zaliczki otrzymanej na poczet usługi budowlanej	125
8.5.5. Wykazywanie przez sprzedawcę usług budowlanych objętych odwrotnym obciążeniem w krajowej informacji podsumowującej (VAT-27)	128
8.6. Rozliczenie VAT przez nabywcę usługi budowlanej	130
8.6.1. Dokumentowanie i rozliczanie transakcji przez nabywcę usługi	130
8.6.1.1. Ustalenie podstawy opodatkowania i daty powstania obowiązku podatkowego przez nabywcę usługi	130
8.6.1.2. Termin odliczenia VAT naliczonego przez nabywcę usługi	133
8.6.2. Ujęcie przez nabywcę transakcji w deklaracji VAT i JPK_VAT	135
8.6.2.1. Podatek należny	135
8.6.2.2. Podatek naliczony	135
8.6.2.3. Rozliczenie w deklaracji	135
8.6.2.4. Rozliczenie w JPK_VAT	136
8.6.3. Rozliczenie transakcji w systemie zaliczkowym przez nabywcę usługi	136

Rozdział 9

Wykaz towarów i usług objętych odwrotnym obciążeniem..... 141

9.1. Towary objęte odwrotnym obciążeniem.....	141
9.2. Usługi objęte odwrotnym obciążeniem	145

Rozdział 10

Stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia w transakcjach dotyczących świadczenia usług budowlanych – objaśnienia podatkowe MF z 17 marca 2017 r.	149
--	------------

Podstawa prawna	165
------------------------------	------------

Wykaz skrótów

dyrektywa 2006/112/WE – dyrektywa Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L z 2006 r. Nr 347/1; ost.zm. Dz.Urz. UE L z 2016 r. Nr 177/9)

JPK_VAT – ewidencja VAT w formacie Jednolitego Pliku Kontrolnego

Kodeks karny skarbowy – ustawa z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 2226; ost.zm. Dz.U. z 2018 r. poz. 201)

PKWiU – rozporządzenie Rady Ministrów z 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2008 r. Nr 207, poz. 1293; ost.zm. Dz.U. z 2009 r. Nr 222, poz. 1753)

TSUE – Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej

ustawa o VAT – ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 1221; ost.zm. Dz.U. z 2018 r. poz. 650)

VAT-27 – Informacja podsumowująca/korekta informacji podsumowującej w obrocie krajowym

Rozdział 1

Obowiązek rozliczenia VAT od dostawy towarów – na kim spoczywa

Od momentu, gdy po raz pierwszy wprowadzono obowiązek rozliczania podatku należnego przez nabywcę, do chwili obecnej katalog czynności, w odniesieniu do których należy stosować mechanizm odwrotnego obciążenia, sukcesywnie się powiększa. Obecnie dotyczy towarów wymienionych w załączniku nr 11 i usług wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o VAT.

Stosowanie mechanizmu polegającego na przesunięciu obowiązku zapłaty VAT na podmiot gospodarczy, na rzecz którego dokonano sprzedaży, jest zgodne z przepisami unijnymi. Na stosowanie tego środka zezwala art. 199 i art. 199a dyrektywy 2006/112/WE.

Na warunki, których spełnienie powoduje, że to nabywca towarów rozlicza podatek należny od dostawy, wskazuje art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT.

Przepis ten stanowi, że jeśli dostawa dotyczy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT oraz:

- a) dokonującym ich dostawy jest podatnik VAT, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT;
- b) nabywcą jest podatnik VAT zarejestrowany jako podatnik VAT czynny;
- c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w:
 - art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (zwolnienie dotyczy dostawy towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli przy ich nabyciu, imporcie lub wytworzeniu dostawcy nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego) lub
 - art. 122 ustawy o VAT (zwolnienie dotyczy dostawy złota inwestycyjnego),

to podatnikiem zobowiązanym do rozliczenia VAT od tej transakcji jest nabywca będący osobą prawną, jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej lub osobą fizyczną.

WAŻNE! Nabywca ma obowiązek rozliczenia VAT od dostawy towarów, jeśli:

- dostawca i nabywca są czynnymi podatnikami VAT;
 - dostawa:
 - została dokonana na terytorium kraju,
 - dotyczy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT,
 - nie jest objęta zwolnieniem z opodatkowania na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 122 ustawy o VAT.
-

W przypadku spełnienia wymienionych warunków dostawca towarów nie rozlicza podatku należnego, co wynika z art. 17 ust. 2 ustawy o VAT. W celu udokumentowania tej sprzedaży musi jednak wystawić fakturę bez stawki i kwoty VAT, oznaczoną wyrazami „odwrotne obciążenie”. Tak wystawiona faktura stanowi informację, że VAT od transakcji rozlicza nabywca towarów. Z kolei nabywca jest zobowiązany rozliczyć podatek należny z tego tytułu niezależnie od ich dalszego przeznaczenia, tzn. niezależnie od tego, czy nabyty przez niego towar będzie podlegał dalszej odsprzedaży jako towar handlowy, czy będzie służył do wytworzenia wyrobów gotowych, czy też np. zostanie przekazany lub zużyty przez podatnika na inne cele związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.

PRZYKŁAD 1

Firma X kupiła od firmy Y towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o VAT. Przedmiotem transakcji były stalowe pręty i kształtowniki. Obie strony transakcji są zarejestrowanymi podatnikami VAT czynnymi. Nabywca kupił towary w celu ich zużycia podczas remontu firmowego budynku (magazynu).

Ze względu na fakt, że:

- dostawa dotyczy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT,
 - obie strony transakcji są podatnikami VAT czynnymi,
- dostawca nie rozlicza VAT od sprzedaży. Obowiązek ten obciąża nabywcę towarów. Obejmuje on także sytuację, gdy kupione towary są używane przez nabywcę na własne potrzeby (remont firmowego budynku).

Zasadą jest, że nabywca rozlicza podatek należny od dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT niezależnie od wartości transakcji, tzn. niezależnie od tego, czy wartość zakupu (bez VAT) wyniosła np. 1 zł czy 100 000 zł. Wyjątkiem jest jednak dostawa towarów z kategorii elektroniki wymienionych w poz. 28–28c załącznika nr 11 do ustawy o VAT, takich jak:

- procesory (PKWiU ex 26.11.30.0),
- komputery przenośne, np. tablety, notebooki, laptopy (PKWiU ex 26.20.11.0),

- telefony komórkowe, w tym smartfony (PKWiU ex 26.30.22.0), oraz
- konsole do gier wideo (PKWiU ex 26.40.60.0).

Podatek należny od dostawy wymienionych towarów rozlicza nabywca, jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza 20 000 zł (art. 17 ust. 1c ustawy o VAT).

PRZYKŁAD 2

Spółka będąca czynnym podatnikiem VAT zajmuje się hurtowym handlem podzespołami komputerowymi. Kupione towary firma odsprzedaży innym podmiotom gospodarczym. 18 stycznia 2018 r. spółka kupiła procesory. Dostawcą był czynny podatnik VAT. Wartość netto transakcji wyniosła 50 000 zł. Ze względu na to, że wartość transakcji przekracza limit 20 000 zł, spółka, jako nabywca procesorów, powinna rozliczyć podatek należny od ich dostawy.

1.1. Warunki, jakie musi spełniać dostawca towarów

Z art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. a) ustawy o VAT wynika, że przy zastosowaniu mechanizmu odwrotnego obciążenia dla dostawy towarów (wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT) niezbędne jest, aby dokonującym dostawy być podatnik, o którym mowa w art. 15 tej ustawy, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i ust. 9 ustawy o VAT. Za takiego dostawcę uznaje się osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, które wykonują samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Dla objęcia transakcji odwrotnym obciążeniem istotne jest, aby dostawca, który działa w charakterze takiego podatnika, nie korzystał z tzw. zwolnienia podmiotowego przysługującego drobnym przedsiębiorcom (ze względu na obroty), o którym mowa w art. 113 ust. 1 i ust. 9 ustawy o VAT.

Zwolnienie z opodatkowania VAT przysługuje tzw. drobnym przedsiębiorcom, czyli takim, u których wartość sprzedaży opodatkowanej nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł (art. 113 ust. 1 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD 3

Dostawca towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT prowadzi działalność gospodarczą od 2012 r. Dotychczas obrót osiągnięty przez tego podatnika za poszczególne lata uprawniał go do stosowania zwolnienia podmiotowego, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT. W 2017 r. łączna wartość sprzedaży wyniosła u niego 180 000 zł.

1. Skoro wartość sprzedaży za 2017 r. nie przekroczyła limitu 200 000 zł, to podatnik w 2018 r. także może korzystać ze zwolnienia przysługującego drobnym przedsiębiorcom. Jeżeli podatnik w 2018 r. nie zrezygnuje ze zwolnienia lub nie utraci do niego prawa, to dokonane przez niego dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT nie będą objęte odwrotnym obciążeniem (nabywca nie rozlicza podatku należnego).
2. Jeśli w 2018 r. podatnik zrezygnuje ze statusu podatnika VAT zwolnionego lub w trakcie roku utraci do niego prawo i zarejestruje się jako podatnik VAT czynny, to dokonane przez niego dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT będą objęte odwrotnym obciążeniem (nabywca zarejestrowany jako podatnik VAT czynny będzie zobowiązany do rozliczenia podatku należnego od dostawy).

Analogiczne konsekwencje związane z rozliczeniem transakcji będą dotyczyły podatników, którzy w 2018 r. rozpoczną prowadzenie działalności gospodarczej. Ze zwolnienia podmiotowego mogą bowiem korzystać nie tylko podatnicy kontynuujący działalność gospodarczą, ale również ci, którzy dopiero ją rozpoczynają.

U podatnika, który w 2018 r. rozpocznie wykonywanie czynności opodatkowanych VAT, zwolnieniu podlega sprzedaż, której przewidywana wartość nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty 200 000 zł (art. 113 ust. 9 ustawy o VAT).

1.1.1. Uzyskanie przez dostawcę potwierdzenia statusu podatkowego nabywcy – czy konieczne

Jeżeli transakcja spełnia warunki do opodatkowania jej w ramach odwrotnego obciążenia, wobec czego dostawca towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT na podstawie art. 17 ust. 2 ustawy o VAT nie rozliczył podatku należnego, to żadne przepisy o VAT nie nakładają na tego dostawcę obowiązków w zakresie uzyskania i posiadania potwierdzenia statusu podatkowego nabywcy. Dostawca nie musi również uzyskiwać od nabywcy potwierdzenia, że rozliczył on w deklaracji VAT podatek należny od dostawy towarów. Sprawdzenie, czy nabywca rozliczył podatek należny od dostawy, w przypadku gdy na podstawie przepisów ustawy o VAT był on do tego zobowiązany, spoczywa wyłącznie na organach administracji podatkowej lub kontroli skarbowej.

Brak obowiązku posiadania przez dostawcę oświadczenia złożonego przez nabywcę w sprawie jego statusu podatkowego potwierdził także Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 27 marca 2014 r. (sygn. IBPP1/443-1229/13/LSz), który wyjaśnił, że:

MF (...) nic nie stoi na przeszkodzie, aby Wnioskodawca dysponował ww. oświadczeniem, jednak ustawodawca nie uzależnił zakresu stosowania procedury odwrotnego obciążenia w odniesieniu do towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, od posiadania jakiegokolwiek oświadczenia.

Skoro jednak od statusu podatkowego nabywcy zależy sposób rozliczenia podatku należnego od dostawy, to warto, by dostawca dysponował dokumentami, które potwierdzają zasadność tego rozliczenia. Weryfikacja nabywcy jest o tyle istotna dla dostawcy, że jeśli w momencie sprzedaży nie opodatkował on dostawy towarów, to w przypadku ewentualnej kontroli podatkowej lub skarbowej, jeśli wykaże ona, że status nabywcy nie pozwalał na rozliczenie VAT w ramach odwrotnego obciążenia, dostawca będzie musiał uregulować kwotę VAT, mimo że faktycznie nie otrzymał od nabywcy zapłaty w części przypadającej na podatek.

Aby uniknąć tego rodzaju konsekwencji, warto, by dostawca uzyskał potwierdzenie, że nabywca:

- jest wpisany do odpowiedniego rejestru i prowadzi działalność gospodarczą (np. CEIDG lub KRS),
- posiada status podatnika VAT czynnego zweryfikowany na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (patrz: punkt 1.2.1. Weryfikacja statusu podatkowego nabywcy, czyli jak sprawdzić, czy nabywca jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT).

Zasadność weryfikacji statusu nabywcy potwierdził również Dyrektor w Katowicach w przywołanej wcześniej interpretacji indywidualnej z 27 marca 2014 r. (sygn. IBPP1/443-1229/13/LSz). W piśmie tym czytamy, że:

MF (...) Podatnik powinien dołożyć wszelkich starań, aby prowadzone przez niego rozliczenia były prawidłowe i ma różne możliwości ustalenia, czy nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT. Wnioskodawca może bowiem np. zażądać od nabywcy dokumentów potwierdzających prowadzenie przez kontrahenta działalności gospodarczej, rejestrację jako podatnika VAT, lub skorzystać z procedury określonej w art. 96 ust. 13 ustawy o VAT, zgodnie z którym na wniosek zainteresowanego naczelnik urzędu skarbowego jest obowiązany potwierdzić, czy podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony. Zainteresowanym może być zarówno sam podatnik, jak i osoba trzecia mająca interes prawny w złożeniu wniosku.

1.2. Warunki, jakie musi spełniać nabywca towarów i jak sprawdzić jego podatkowy status

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. b) ustawy o VAT warunkiem zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia przy dostawie towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT jest, aby nabywcą był podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

W przypadku gdy status podatkowy dostawcy oraz przedmiot transakcji spełniają warunki, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT, nabywca jest zobowiązany do rozliczenia VAT, jeżeli jest:

- osobą prawną, jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej lub osobą fizyczną, która wykonuje samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności,
- zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

PRZYKŁAD 4

Podatnik VAT czynny sprzedał innemu podatnikowi VAT czynnemu pręty ze stali wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, sklasyfikowane według PKWiU pod symbolem 24.31.20.0. Wartość netto transakcji wyniosła 250 zł. Bez względu na wartość transakcji nabywca stał się dla niej podatnikiem zobowiązanym do rozliczenia podatku należnego.

PRZYKŁAD 5

Podatnik VAT czynny sprzedał podatnikowi VAT zwolnionemu pręty ze stali wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, sklasyfikowane według PKWiU pod symbolem 24.31.20.0. Wartość netto transakcji wyniosła 3000 zł. Ze względu na status podatkowy nabywcy dostawca rozlicza transakcję na zasadach ogólnych, wystawiając fakturę z doliczonym podatkiem należnym.

PRZYKŁAD 6

Podatnik VAT czynny sprzedał osobie fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej kształtowniki ze stali wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, sklasyfikowane według PKWiU pod symbolem 24.10.71.0, o wartości netto 2000 zł.

Osoba prywatna, która nabyła kształtowniki, w ogóle nie jest podatnikiem VAT (ani czynnym, ani zwolnionym) i dla tej transakcji nie występuje ona w charakterze takiego podatnika. Nabywca niebędący podatnikiem VAT nie rozlicza podatku od nabycia kształtowników. Wobec tego dostawca rozlicza sprzedaż towarów na zasadach ogólnych. W tym celu powinien zaewidencjonować obrót wraz z kwotą należnego podatku przy użyciu kasy fiskalnej (jeśli ma taki obowiązek). Gdy osoba prywatna zażąda wystawienia faktury, dostawca kształtowników dokumentuje sprzedaż „zwykłą” fakturą, zawierającą m.in. stawkę i kwotę VAT.

PRZYKŁAD 7

Podatnik VAT czynny sprzedał unijnemu kontrahentowi drut miedziany wymieniony w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, sklasyfikowany według PKWiU pod symbolem 24.44.23.0, o wartości 10 000 euro. Towar został przetransportowany z Polski do innego państwa członkowskiego UE. Unijny nabywca nie spełnia warunku, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. b) ustawy o VAT, ponieważ nie jest on podatnikiem podatku od towarów i usług zarejestrowanym w naszym kraju jako podatnik VAT czynny. Zagraniczny przedsiębiorca, będący nabywcą towarów, jest ewentualnie podatnikiem podatku od wartości dodanej. Dostawa towarów powinna być rozliczona jako WDT. Nie stosuje się do niej rozwiązań dotyczących opodatkowania dostawy w ramach odwrotnego obciążenia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT.

1.2.1. Weryfikacja statusu podatkowego nabywcy, czyli jak sprawdzić, czy nabywca jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT

Zastosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia wymaga, aby nabywca towarów był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Wobec tego sprzedawca, w celu uniknięcia problemów związanych z opodatkowaniem dostawy, powinien na moment jej dokonania zweryfikować status podatkowy nabywcy. Możliwości weryfikacji jest kilka.

Dostawca towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT może zażądać od nabywcy okazania lub sporządzenia kserokopii „Potwierdzenia zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT” sporządzanego według formularza VAT-5. Dokument ten stwierdza m.in. zarejestrowanie podatnika jako podatnika VAT czynnego lub podatnika VAT zwolnionego. Trzeba jednak brać pod uwagę, że potwierdzenie to nie w każdym przypadku może być aktualne, gdyż np. podatnik, który uzyskał VAT-5 potwierdzający jego status podatnika VAT czynnego, właśnie powrócił do zwolnienia w VAT.

Ustalenie statusu podatkowego nabywcy może nastąpić także w trybie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT. Z przepisu tego wynika, że na wniosek zainteresowanego naczelnik urzędu skarbowego jest obowiązany potwierdzić, czy podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony. Przy czym zainteresowanym może być zarówno sam podatnik, jak i osoba trzecia mająca interes prawny w złożeniu wniosku. Za wydanie tego zaświadczenia wnioskujący musi wnieść opłatę skarbową w wysokości 21 zł. Wadą tego rozwiązania jest to, że na zaświadczenie trzeba niestety poczekać, a transakcja zwykle musi być zrealizowana bez zbędnej zwłoki. Poza tym, gdyby dostawca chciał zabezpieczyć się przed negatywnymi konsekwencjami rozliczenia VAT, to musiałby występować o takie zaświadczenie przy wykonaniu każdej czynności opodatkowanej, takiej jak dostawa towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT czy otrzymanie zaliczki na poczet tej dostawy.

Z tych powodów najbardziej praktyczne jest trzecie rozwiązanie, a mianowicie sprawdzenie statusu podatnika w bazie on-line udostępnionej przez Ministerstwo Finansów na Portalu Podatkowym. Na taki sposób weryfikacji resort finansów wskazał również w broszurze informacyjnej na temat „Zmian w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT”, w której wyjaśnił, że:

MF (...) Weryfikację statusu podatkowego nabywcy ułatwi dokonującemu dostawy baza on-line – usługa zamieszczona na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod nazwą „SPRAWDŹ STATUS PODMIOTU W VAT”, za pomocą której dostawca będzie mógł potwierdzić czy nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

Status podatkowy nabywcy towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT można sprawdzić na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod adresem <http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl> w zakładce „Sprawdź status podmiotu w VAT”.