

## ZASADY ROZLICZANIA PODATKU VAT – KRAJ

### 1. Rejestr sprzedaży VAT – kraj

#### 1.1. Zakres opodatkowania

Jak wspomniano w poprzednim rozdziale opodatkowaniu podatkiem VAT podlega:

- 1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju,
- 2) eksport towarów,
- 3) import towarów na terytorium kraju,
- 4) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju,
- 5) wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

#### 1.2. Dostawa towarów

Co stanowi dostawę towarów?

Przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Ilekroć w ustawie VAT jest mowa o towarach - rozumie się przez to rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Powiązanie faktu powstania obowiązku podatkowego z przeniesieniem prawa do rozporządzania towarami jak właściciel za wynagrodzeniem oznacza, iż ważny jest sam fakt wydania towaru i posiadania prawa do rozporządzania towarem w sensie ekonomicznym, nie konieczne musi iść za tym przeniesienie tytułu prawnego.

Dostawą towarów jest więc, między innymi również:

- 1) wydanie towarów na podstawie umowy dzierżawy, najmu, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartej na czas określony lub umowy sprzedaży na warunkach odroczonej płatności,
  - jeżeli umowa przewiduje, że w następstwie normalnych zdarzeń przewidzianych tą umową lub z chwilą zapłaty ostatniej raty prawo własności zostanie przeniesione,
  - jeżeli zgodnie z przepisami o podatku dochodowym odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający oraz te umowy, których przedmiotem są grunty. Jeżeli umowa spełnia te warunki, wydanie towarów jest traktowane jako dostawa, jeżeli nie spełnia - jest to świadczenie usług.

W pierwszym przypadku sprzedawca już przy wydaniu towaru wystawia fakturę na całą kwotę należności, zgodnie z umową. W trakcie trwania całego okresu umowy leasingu nie są wystawiane już żadne faktury.

W drugim przypadku korzystający otrzymuje co miesiąc faktury, zgodnie ze specyfikacją rat leasingowych;

- 2) wydanie towarów na podstawie umowy komisji: między komitentem a komisantem, jak również wydanie towarów przez komisanta osobie trzeciej;
- 3) ustanowienie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego, ustanowienie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu oraz przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, a także ustanowienie na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej odrębnej własności lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu oraz przeniesienie na rzecz członka spółdzielni własności lokalu lub własności domu jednorodzinnego;
- 4) oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste;
- 5) zbycie praw, o których mowa w pkt 3 i 4.

Nieodpłatne przekazanie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa zasadniczo opodatkowaniu podlega odpłatne wydanie towarów. Jednak, jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (w całości lub w części) przy zakupie, a następnie podatnik wykorzysta te towary przekazując nieodpłatnie pojawia się obowiązek podatkowy w VAT z tego tytułu. Dotyczy to takich sytuacji, gdy podatnikowi przysługiwało prawo odliczenia podatku naliczonego, natomiast rozporządza on towarami tak, jakby był ostatecznym konsumentem, któremu nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Ustawa wymienia przykładowo dwie kategorie takich zdarzeń:

Przekazanie lub zużycie towarów na osobiste cele podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia. 2. Wszelkie inne przekazanie towarów bez wynagrodzenia, w szczególności darowizny.

#### PRZYKŁAD

Jan Nowak przekazał darowiznę w postaci przestarzałego sprzętu komputerowego dla osiedlowego domu kultury. Cena jego zakupu wynosiła 5.600 zł, a obecna cena nabycia (bez podatku) to 500 zł. Darowizna jest czynnością opodatkowaną, podstawą opodatkowania jest cena nabycia, określona w momencie dostawy tych towarów. Jan Nowak ma obowiązek naliczyć podatek według stawki 23% od wartości 500 zł i może tą czynność (przekazanie sprzętu) udokumentować fakturę wewnętrzną.

W pewnych sytuacjach nieodpłatne przekazanie towarów na cele związane z działalnością gospodarczą nie podlega opodatkowaniu.

Do dnia 31 marca 2013 r. dotyczy to przekazania:

- 1) drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych, czyli drukowanych materiałów niemających innej wartości użytkowych poza ich funkcją reklamową albo informacyjną;
  - 2) prezentów o małej wartości:
    - a) przekazywane przez podatnika prezenty o łącznej wartości nie przekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł, jeżeli podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości tych osób,
    - b) przekazania, których nie ujęto w ewidencji, jeżeli jednostkowa cena nabycia towaru (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia, jednostkowy koszt wytworzenia, określone w momencie przekazywania towaru, nie przekraczają 10 zł;
  - 3) próbek - niewielka ilość towaru reprezentująca określony rodzaj lub kategorię towarów, która zachowuje skład oraz wszystkie właściwości fizyczne, fizyko-chemiczne i chemiczne lub biologiczne towaru, przy czym ilość lub wartość przekazywanych (wręczanych) przez podatnika próbek nie wskazuje na działanie mające charakter handlowy.
- Od dnia 1 kwietnia 2013 r. nieodpłatne przekazanie towarów nie podlega opodatkowaniu, gdy będzie dotyczyło przekazywania prezentów o małej wartości i próbek, jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika.

Ww. definicja prezentu o małej wartości nie ulega zmianie, natomiast zmianie ulega definicja próbki.

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. przez próbkę, o której wyżej mowa, rozumie się identyfikowalne jako próbka egzemplarz towaru lub jego niewielką ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika:

1) ma na celu promocję tego towaru oraz

2) nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że zaspokojenie potrzeb tego odbiorcy jest nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.

#### PRZYKŁAD

Podatnik na zakupionym papierze czerpanym (cena zakupu 1.000 zł netto + 23% VAT - odliczono podatek naliczony) wydrukował ofertę dla klientów. Koszt wytworzenia około 7 zł.

Kilkustronicowa broszurka zawierała ofertę towarową wraz z opisem parametrów technicznych sprzedawanych wyrobów, opinie specjalistów o produkcie, dane firmy.

Broszurka była wydawana anonimowym klientom (wyłożona w publicznym miejscu), jak również wysyłana pocztą pod wybrane adresy.

Przekazanie broszurek nie stanowi dostawy towarów i nie podlega opodatkowaniu.

#### PRZYKŁAD

Podatnik przekazuje wybranym kontrahentom - osobom fizycznym i osobom reprezentującym kontrahentów prezenty w postaci kalendarzy o wartości poniżej 100 zł.

Podatnik prowadzi ewidencję, na podstawie której możliwe jest ustalenie tożsamości osób otrzymujących prezenty.

Przekazanie prezentów nie stanowi dostawy towarów i nie podlega opodatkowaniu, ponieważ mieszczą się w limicie prezentów o małej wartości.

#### PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący hurtową sprzedaż materiałów obciowych przekazał kontrahentom prowadzącym sprzedaż detaliczną tych materiałów oraz do producentów próbniki zawierające próbki poszczególnych rodzajów materiałów znajdujących się w ofercie hurtowni, prezentujące pełną gamę kolorów znajdującą się w ofercie.

Koszt wytworzenia jednego próbnika wynosi 250 zł.

Przekazanie próbników nie stanowi dostawy towarów i nie podlega opodatkowaniu.

#### UWAGA!

Nieodpłatne przekazanie towarów podlega opodatkowaniu, jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

#### UWAGA!

W przypadku przekazywania drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych w pierwszej kolejności należy ustalić czy) mogą mieć one dla konsumenta jakąś wartość użytkową. Materiały reklamowe takie jak ulotka, broszura czy katalog nie mają dla konsumenta wartości użytkowej - w związku z czym ich przekazanie nie podlega opodatkowaniu VAT. Inaczej już wygląda kwestia przekazywania konsumentom kalendarzy z reklamami. Uznaje się, że kalendarze posiadają dla konsumenta jakąś wartość użytkową - w związku z czym ich przekazanie może podlegać opodatkowaniu VAT (pozostaje jeszcze możliwość, że kalendarze będą spełniać definicję prezentu o małej wartości, wtedy ich przekazanie nie będzie podlegać opodatkowaniu VAT).

### **1.3. Świadczenie usług**

Zamkniętą definicję dostawy towarów uzupełnia otwarta definicja świadczenia usług: każde świadczenie, które nie stanowi dostawy towarów jest opodatkowanym podatkiem VAT świadczeniem usług. W ten sposób system opodatkowania VAT zostaje maksymalnie rozciągnięty na wszelkie zdarzenia stanowiące obrót w działalności gospodarczej.

Zasadniczo opodatkowaniu podlegają usługi świadczone odpłatnie, w tym również:

- 1) przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
- 2) zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
- 3) świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:

1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, 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;

2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników; w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż prowadzona działalność gospodarcza podatnika.

W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten sam podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi.