

INSTRUKCJE VAT

15 praktycznych procedur
dla podatników

**Zmiany
w VAT
2021/2022**


INFOR
Zał. R. Pińkowski w 1987 r.

PUBLIKACJĘ POLECA


INFOR*lex*
KOMPLEKSOWA
BAZA WIEDZY

PODATKI, RACHUNKOWOŚĆ, KADRY I PŁACE

Kompleksowa baza wiedzy

inforlex.pl

INSTRUKCJE VAT

15 praktycznych procedur
dla podatników



ZaŁ. R. Pieńkowski w 1987 r.



Właściciel
Ryszard Pieńkowski

Prezes Zarządu
Ewa Świstuniuk

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

Redakcja merytoryczna
Joanna Dmowska

Redaktor graficzno-techniczny
Edyta Wojtecka

Korekta
Barbara Redzyńska

Projekt graficzny okładki
Kinga Pisarczyk

Publikację polecają eksperci



© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2021

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

Biuro Obsługi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 0 801 626 666

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 978-83-8268-059-1

Spis treści

1. Jak uzyskać status podatnika VAT przy rozpoczęciu działalności i zgłosić rachunki bankowe	7
1.1. Kto może wybrać zwolnienie z VAT i jak to zrobić	7
1.1.1. Kiedy warto zrezygnować ze zwolnienia i zarejestrować się do VAT	9
1.2. Jak zarejestrować się do VAT i zgłosić rachunki bankowe	10
1.2.1. Ile kosztuje złożenie VAT-R	10
1.2.2. Od kiedy jesteśmy zarejestrowani jako podatnicy VAT	11
1.2.3. Jak zgłosić rachunki bankowe, aby zostały ujawnione na białej liście i został założony rachunek VAT	11
2. Jak skutecznie wybrać zwolnienie z VAT	13
Krok 1. Zawiadom urząd skarbowy o powrocie do zwolnienia	15
Krok 2. Skoryguj odliczony VAT	15
Ad 1. Korekta rozłożona w czasie	16
Ad 2. Korekta jednorazowa	17
Krok 3. Przeprogramuj kasę fiskalną	18
Krok 4. Poznaj obowiązki podatnika zwolnionego z VAT	18
3. Jak uzyskać status podatnika VAT po rezygnacji ze zwolnienia lub utracie prawa do zwolnienia	20
Krok 1. Złóż VAT-R	20
Krok 2. Odzyskaj nieodliczony VAT	21
Krok 3. Przeprogramuj kasę fiskalną	23
Krok 4. Poznaj prawa i obowiązki podatnika VAT czynnego	23
4. Jak skorzystać z ulgi na złe długi	24
Krok 1. Sprawdź, czy spełniasz warunki korzystania z ulgi na złe długi	24
Krok 2. Ustal termin rozliczenia korekty	25
Krok 3. Sprawdź, jak zaewidencjonować korektę w JPK_V7	25
Krok 4. Sprawdź, kiedy musisz ponownie rozliczyć VAT	26

5. Kiedy dłużnik musi skorygować odliczony VAT	27
Krok 1. Sprawdź, czy musisz dokonać korekty odliczonego VAT	27
Krok 2. Rozlicz korektę w JPK_V7	28
Krok 3. Ustal, kiedy możesz ponownie wykazać VAT naliczony	28
6. Jak uzyskać wiążącą informację stawkową (WIS)	30
Krok 1. Sporządzenie wniosku	30
Krok 2. Przygotowanie załączników do wniosku i próbki towaru	32
Krok 3. Dokonanie opłaty za składany wniosek	32
Krok 4. Złożenie wniosku	34
Krok 5. Czekanie na wydanie WIS	34
7. Jak udowodnić, że samochód jest wykorzystywany wyłącznie do celów firmowych	35
7.1. Samochody dające prawo do pełnego odliczenia VAT ze względu na sposób wykorzystania	35
Krok 1. Określenie zasad korzystania z samochodu	35
Krok 2. Prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu	38
Krok 3. Złożenie zgłoszenia VAT-26	39
7.2. Samochody dające prawo do odliczenia ze względu na swoją konstrukcję	39
8. Jak rozliczyć VAT od zakupu samochodu za granicą	42
Krok 1. Ustalamy, czy zakupiony samochód jest nowym środkiem transportu	42
Krok 2. Ustalamy, czy należy rozliczyć WNT, gdy samochód nie jest nowym środkiem transportu	43
Krok 3. Rozliczamy VAT od WNT	44
1. Nabywca jest podatnikiem VAT czynnym	44
2. Nabywca jest podatnikiem zwolnionym z VAT	46
9. Jak ustalić, czy stosujemy split payment	48
Krok 1. Ustal, kto jest nabywcą	48
Krok 2. Ustal, czy towar lub usługa są w załączniku nr 15 do ustawy o VAT	48
Krok 3. Ustal wartość kwoty do zapłaty za fakturę	58
Krok 4. Ustal, czy będą stosowane kompensaty	58
Krok 5. Ustal, czy transakcja jest realizowana w ramach umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym	58
10. Jak sprawdzić kontrahenta, aby nie stracić prawa do odliczenia VAT	60
10.1. Jak sprawdzić kontrahenta, gdy rozpoczynamy współpracę	60
10.1.1. Kryteria formalne	60
10.1.2. Kryteria transakcyjne	61
10.2. Jak sprawdzić kontrahenta w przypadku kontynuowania współpracy	66

10.2.1. Kryteria formalne	66
10.2.2. Kryteria transakcyjne	67
10.3. Czy zastosowanie split payment oznacza, że dochowaliśmy należytej staranności	67
11. Jak wybrać kwartalne rozliczenie VAT	69
Krok 1. Sprawdź, czy posiadasz status małego podatnika	69
Krok 2. Sprawdź, czy twoja działalność jest wyłączona z kwartalnych rozliczeń ..	70
Ad 1. Podatnicy dopiero co rejestrowani jako podatnicy VAT czynni	70
Ad 2. Podatnicy dokonujący dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 15	71
Ad 3. Podatnicy dokonujący importu towarów	71
Ad 4. Podatnicy, którzy nie zapewniali możliwości dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego	71
Krok 3. Wybierz metodę rozliczenia kwartalnego	72
Ad 1. Wybór metody kasowej	72
Ad 2. Wybór zasad ogólnych rozliczeń	72
Krok 4. Sprawdź, kiedy możesz stracić prawo do rozliczeń kwartalnych	73
1. Przekroczenie limitu uprawniającego do korzystania ze statusu małego podatnika	74
2. Przekroczenie limitu wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT	76
3. Uniemożliwienie dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego	76
4. Podatnicy opodatkowani estońskim CIT, u których wartość sprzedaży przekroczyła limit uprawniający do kwartalnych rozliczeń, oraz ci z nich, którzy przestali spełniać warunki do opodatkowania w tej formie	77
12. Jakie kroki podjąć, gdy wykreślono nas z rejestru VAT	78
12.1. Kiedy naczelnik urzędu skarbowego wykreśla podatnika z rejestru podatników VAT	78
12.2. Jak postąpić, gdy wykreślono nas z rejestru podatników VAT	80
12.2.1. Przypadki, w których rejestracja jako podatnika VAT może zostać przywrócona bez składania VAT-R	80
12.2.2. Przypadki, w których podatnik wykreślony z rejestru VAT musi złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R	83
13. Jak po zmianach korygować deklaracje VAT	85
13.1. Korekta okresów rozliczeniowych przed 1 października 2020 r. – VAT-7/VAT-7K i JPK_VAT	85
13.1.1. Korekta deklaracji VAT-7/VAT-7K	85
13.1.2. Korekta JPK_VAT	88
13.2. Korekta okresów rozliczeniowych od 1 października 2020 r. – JPK_V7 ...	90

13.2.1. Korekta części ewidencyjnej JPK_V7.....	90
13.2.2. Korekty części deklaracyjnej JPK_V7	92
14. Jak rozliczyć akcyzę od samochodu sprowadzanego z UE.....	93
Krok 1. Sprawdź, czy musisz zapłacić akcyzę od sprowadzonego samochodu.....	93
Krok 2. Wyślij deklarację AKC-US	94
Krok 3. Zapłać akcyzę od sprowadzanego samochodu	96
Krok 4. Uzyskaj potwierdzenie zapłaty akcyzy lub potwierdzenie braku takiego obowiązku potrzebne do rejestracji	97
15. Jak rozliczyć VAT po zakończeniu działalności	98
Krok 1. Sporządź spis z natury	98
1. Kto ma obowiązek sporządzić spis z natury	98
2. Co należy objąć spisem z natury	99
3. Jak ustalić podstawę opodatkowania spisu z natury	99
Krok 2. Złóż spis z natury i rozlicz VAT w JPK_V7	100
1. Kiedy można skorygować nieodliczony VAT	100
2. W jakim terminie urząd ma obowiązek zwrócić nadwyżkę VAT	102
3. Na jaki rachunek bankowy zostanie dokonany zwrot nadwyżki VAT	102
4. W jaki sposób uzyskują zwrot nadwyżki VAT byli wspólnicy rozwiązanych spółek	102
5. W jaki sposób zwrot nadwyżki VAT otrzymuje przedsiębiorstwo w spadku.....	103
Krok 3. Złóż zgłoszenie VAT-Z	104

1. Jak uzyskać status podatnika VAT przy rozpoczęciu działalności i zgłosić rachunki bankowe

Podatnik rozpoczynający działalność nie musi od razu rejestrować się do VAT, jeśli wybiera zwolnienie.

1.1. Kto może wybrać zwolnienie z VAT i jak to zrobić

Zwolnienie może wybrać podatnik, jeśli przewidywana przez niego wartość sprzedaży w proporcji do okresu prowadzonej działalności nie przekroczy 200 000 zł. W przypadku podatników rozpoczynających działalność w trakcie roku limit zwolnienia ulega zmniejszeniu w proporcji do okresu prowadzonej działalności w danym roku. Należy to wyliczyć według następującego wzoru:

$$\text{Limit obrotu} = 200\,000 \text{ zł} \times \text{liczba dni prowadzonej działalności} / 365(366)$$

Powstaje pytanie, jaki dzień wyznacza rozpoczęcie działalności. Zdaniem organów podatkowych nie jest to dzień rejestracji czy dokonania pierwszej sprzedaży, ale dzień dokonania pierwszego zakupu. Takie stanowisko zajął m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w piśmie z 11 maja 2015 r. (sygn. ITPP1/4512-232/15/MN).

Przykład

Jan Kowalski dokonał 6 września 2021 r. pierwszych zakupów związanych z działalnością. Zgłoszenie rejestracyjne złożył 27 września 2021 r. i wybrał zwolnienie. Pierwsza sprzedaż miała miejsce 20 października 2021 r. Limit zwolnienia jest liczony od 6 września 2020 r. Oznacza to, że od dnia rozpoczęcia działalności do końca roku zostało 117 dni. Limit zwolnienia wyniesie 64 109,59 zł ($200\,000 \text{ zł} \times 117 / 365$).

Ze zwolnienia można korzystać do czasu przekroczenia limitu zwolnienia. Zgłoszenie rejestracyjne należy złożyć dzień przed przekroczeniem limitu zwolnienia.

Ze zwolnienia nie mogą korzystać podatnicy, którzy wykonują czynności wskazane w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT.

Tabela 1. Czynności, których wykonywanie powoduje, że nie możemy korzystać ze zwolnienia z VAT

Lp.	Rodzaj wykonywanych czynności	Uwagi
1	2	3
1.	Dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 12 do ustawy	Są to wyroby z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali.
2.	Dostawy towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyjątkiem: <ul style="list-style-type: none"> ■ energii elektrycznej (CN 2716 00 00), ■ wyrobów tytoniowych, ■ samochodów osobowych, innych niż nowe środki transportu, zaliczanych przez podatnika, na podstawie przepisów o podatku dochodowym, do środków trwałych podlegających amortyzacji 	Ze zwolnienia nie może korzystać podatnik, który sprzedaje napoje alkoholowe, płyn do e-papierosów, wyroby nowatorskie, gdyż są zaliczane do wyrobów akcyzowych. Natomiast płyn do e-papierosów i wyroby nowatorskie według ustawy akcyzowej nie są wyrobami tytoniowymi.
3.	Dostawy budynków, budowli lub ich części, gdy nie korzystają ze zwolnienia w przypadkach, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lit. a i b ustawy o VAT	Zwolnienie nie ma zastosowania do podatników dokonujących sprzedaży budynków przed pierwszym zasiedleniem lub gdy od pierwszego zasiedlenia nie minęły 2 lata.
4.	Dostawy terenów budowlanych	Tereny budowlane to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu.
5.	Dostawy nowych środków transportu	Nowe środki transportu to m.in. pojazdy lądowe napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowata, jeżeli: <ul style="list-style-type: none"> ■ przejechały nie więcej niż 6000 kilometrów lub ■ od momentu dopuszczenia ich do użytku upłynęło nie więcej niż 6 miesięcy.

1	2	3
6.	Dostawy: <ul style="list-style-type: none"> ■ preparatów kosmetycznych i toaletowych (PKWiU 20.42.1), ■ komputerów, wyrobów elektronicznych i optycznych (PKWiU 26), ■ urządzeń elektrycznych (PKWiU 27), ■ maszyn i urządzeń, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 28) 	Zwolnienie nie ma zastosowania tylko w przypadku sprzedaży przez Internet, tj. gdy dostawa ma miejsce w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość, do chwili zawarcia umowy włącznie.
7.	Dostawy hurtowych i detalicznych części i akcesoriów do: <ul style="list-style-type: none"> ■ pojazdów samochodowych (PKWiU 45.3), ■ motocykli (PKWiU 45.4) 	Ze zwolnienia nie można korzystać, gdy sprzedaż odbywa się zarówno przez Internet, jak i w sklepie stacjonarnym.
8.	Świadczenie usług prawniczych	
9.	Świadczenie usług w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego	MF potwierdziło, że biura rachunkowe, które wykonują usługi związane z obsługą rachunkowo-księgową, w ramach której sporządzają deklaracje podatkowe, nie świadczą usług doradztwa.
10.	Świadczenie usług jubilerskich	
11.	Świadczenie usług ściągania długów, w tym factoringu	

1.1.1. Kiedy warto zrezygnować ze zwolnienia i zarejestrować się do VAT

Często mimo niedużych obrotów rejestracja do VAT jest bardziej opłacalna niż korzystanie ze zwolnienia. Jest tak w przypadku, gdy firma:

- inwestuje więcej, niż zarabia,
- dokonuje sprzedaży opodatkowanej niższą stawką VAT od stawki VAT od zakupów,
- dokonuje sprzedaży poza granice Polski ze stawką NP lub 0%.

Takie sytuacje powodują, że u podatnika będzie występować nadwyżka podatku naliczonego, którą będzie można wykazać do zwrotu. Nie opłaca się również korzystać ze zwolnienia z VAT, gdy firma jest zobowiązana rozliczać WNT lub import towarów i usług. Gdy podatnik korzysta ze zwolnienia, wystąpi tylko podatek należny od tych zakupów, który nie jest jednocześnie podatkiem naliczonym, jak u podatnika VAT czynnego.

1.2. Jak zarejestrować się do VAT i zgłosić rachunki bankowe

Jeśli rozpoczynając działalność nie będziemy korzystać ze zwolnienia, to przed dniem dokonania pierwszej sprzedaży towaru lub usługi opodatkowanej VAT należy złożyć VAT-R. Obecnie obowiązuje wersja (15).

Są dwa sposoby na złożenie VAT-R.

Sposób 1. VAT-R możemy złożyć w formie elektronicznej przez system e-deklaracje <http://www.finanse.mf.gov.pl/pp/e-deklaracje/formularze/vat>, ale wymagany jest kwalifikowany podpis elektroniczny.

Zgłoszenie rejestracyjne VAT-R można również załączyć do wniosku o wpis do CEIDG. Nie dotyczy to jednak spółek, które muszą uzyskać wpis do KRS. Gdy korzystamy z tej opcji, zgłoszenie może być zaopatrzone w podpis zaufany lub podpis osobisty albo podpis kwalifikowany.

Sposób 2. VAT-R możemy także złożyć w formie papierowej, wysyłając pocztą lub składając we właściwym urzędzie skarbowym albo dołączając do wniosku o wpis do CEIDG.

VAT-R adresujemy do właściwego urzędu skarbowego ze względu na adres:

- siedziby – jeśli prowadzimy firmę jako osoba prawna (np. spółka z o.o.) lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej (np. stowarzyszenie),
- miejsca zamieszkania – jeśli prowadzimy jednoosobową działalność gospodarczą,
- miejsca prowadzenia działalności – jeśli nie mamy w Polsce siedziby, ale mamy stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

Jeśli nie mamy siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce, to musimy złożyć zgłoszenie do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

WAŻNE

Jeśli rozpoczynamy działalność, nie możemy wybrać kwartalnych rozliczeń. Może to być również niemożliwe ze względu na rodzaj wykonywanych czynności.

Musimy przez 12 miesięcy składać miesięczne deklaracje VAT (JPK_V7M). Mimo obowiązku składania miesięcznych deklaracji możemy rozliczać się kasowo.

1.2.1. Ile kosztuje złożenie VAT-R

Złożenie zgłoszenia VAT-R jest bezpłatne, chyba że chcemy uzyskać potwierdzenie rejestracji. Wtedy musimy uiścić opłatę skarbową w wysokości 170 zł na konto urzędu miasta/gminy/dzielnicy, na której terenie mieści się właściwy dla nas urząd skarbowy. Ponadto w zgłoszeniu rejestracyjnym musimy zaznaczyć w poz. 65, czy chcemy takie potwierdzenie.

1.2.2. Od kiedy jesteśmy zarejestrowani jako podatnicy VAT

Zarejestrowanym podatnikiem VAT staniemy się w dniu złożenia formularza VAT-R. Nie zostaniemy zarejestrowani, jeśli:

- w zgłoszeniu rejestracyjnym podamy dane niezgodne z prawdą lub
- nasza firma nie istnieje, lub
- nie można się z nami skontaktować ani z naszym pełnomocnikiem, lub
- my lub nasz pełnomocnik nie stawimy się w urzędzie skarbowym, mimo wezwania, lub
- z posiadanych przez organy podatkowe informacji będzie wynikać, że możemy prowadzić działalność z zamiarem wykorzystania banków lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do wyłudzeń skarbowych, lub
- sąd orzekł wobec nas, na podstawie odrębnych przepisów, zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

1.2.3. Jak zgłosić rachunki bankowe, aby zostały ujawnione na białej liście i został założony rachunek VAT

Jeśli rejestrujemy działalność, to powinniśmy dokonać zgłoszenia rachunków bankowych, które będziemy wykorzystywali do tej działalności. Obecnie jest to bardzo ważny obowiązek, którego nie należy lekceważyć ze względu na obostrzenia podatkowe związane z białą listą i split payment. Do zgłoszenia rachunków nie służy VAT-R. Służą do tego inne formularze.

Tabela 2. Formularze służące do zgłaszania rachunków bankowych od 1 września 2021 r. *

Lp.	Rodzaj formularza	Aktualna wersja	Kto składa
1.	CEIDG-1 plus w razie potrzeby załącznik CEIDG-RB	1.8.9	osoby fizyczne prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą, będące przedsiębiorcami
2.	NIP-7	6	osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, które nie podlegają rejestracji w CEIDG
3.	NIP-8	4	podmioty podlegające wpisowi do KRS
4.	NIP-2	13	spółki cywilne

* Do 31 grudnia 2021 r. podatnicy mogą stosować poprzednie wersje formularzy.

Ze względu na konieczność weryfikowania przez nabywców numerów rachunków bankowych sprzedawców na białej liście podatników VAT lub stosowania split payment, dokonując rejestracji powinniśmy podać numer:

- rachunku rozliczeniowego, o których mowa w art. 49 ust. 1 pkt 1 ustawy – Prawo bankowe, albo
- imiennego rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jesteśmy członkiem, otwartego w związku z prowadzoną przez nas działalnością gospodarczą.

Tylko dwa wyżej wymienione rodzaje rachunków zostaną ujawnione na białej liście podatników VAT i zostanie do nich założony rachunek VAT.

Jeżeli zatem jesteśmy osobą fizyczną i zgłosimy do urzędu skarbowego tylko numer naszego rachunku osobistego (ROR), do czego teoretycznie mamy prawo, to taki rachunek nie zostanie ujawniony na białej liście podatników VAT.

WAŻNE

Rachunek osobisty nie jest ujawniany na białej liście podatników VAT i nie może być do niego założony rachunek VAT.

Biała lista. Posługiwanie się tylko rachunkiem osobistym uniemożliwi naszym kontrahentom wypełnienie ciążącego na nich obowiązku weryfikacji naszego rachunku bankowego na białej liście podatników VAT. Mają taki obowiązek, gdy kwota transakcji będzie przekraczała 15 000 zł (od 1 stycznia 2022 r. kwota ta została obniżona do 8000 zł; takie zmiany wprowadza Polski Ład).

Split payment. Do rachunku osobistego bank nie założymy nam również rachunku VAT, który jest niezbędny, jeżeli musimy stosować split payment. Mamy obowiązek mieć taki rachunek, gdy przyjmujemy lub dokonujemy płatności z tytułu sprzedaży/nabycia towarów/usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT. Rachunki VAT są bowiem zakładane tylko do rachunków rozliczeniowych.

Jeżeli zatem podaliśmy rachunek osobisty i:

- posiadamy rachunek rozliczeniowy albo rachunek w SKOK, to powinniśmy zaktualizować nasze zgłoszenie,
- nie posiadamy rachunku rozliczeniowego, to powinniśmy go założyć (gdy dotyczą nas obowiązki związane z białą listą i split payment) oraz zgłosić do urzędu skarbowego. W praktyce może się zdarzyć, że jesteśmy czynnymi podatnikami VAT, ale nie jesteśmy zarejestrowani w CEIDG jako przedsiębiorcy (dotyczy to np. osób wynajmujących nieruchomości, które nie prowadzą działalności gospodarczej). Wtedy, zdaniem organów podatkowych, nasz kontrahent nie musi sprawdzać naszego rachunku na białej liście, nawet gdy kwota transakcji przekroczy limit.

2. Jak skutecznie wybrać zwolnienie z VAT

Podatnik, który jest czynnym podatnikiem, może wybrać zwolnienie z VAT. Jest to możliwe, gdy:

- minął rok, licząc od końca roku, w którym utracił on prawo do zwolnienia lub zrezygnował z tego zwolnienia;

WAŻNE!

Podatnik może wrócić do zwolnienia od dowolnego miesiąca po upływie roku.

- wartość sprzedaży netto (bez VAT) nie przekroczyła łącznie w poprzednim i obecnym roku podatkowym kwoty 200 000 zł;
- ma siedzibę działalności w Polsce (nie wystarczy samo stałe miejsce prowadzenia działalności);
- nie wykonuje czynności wymienionych w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT (zob. tabela 1).

Tabela 1. Czynności, których wykonywanie powoduje, że nie możemy korzystać ze zwolnienia z VAT

Lp.	Rodzaj wykonywanych czynności	Uwagi
1	2	3
1.	Dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 12 do ustawy	Są to wyroby z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali.
2.	Dostawy towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyjątkiem: <ul style="list-style-type: none">■ energii elektrycznej (CN 2716 00 00),■ wyrobów tytoniowych,	Ze zwolnienia nie może korzystać podatnik, który sprzedaje napoje alkoholowe, płyn do e-papierosów, wyroby nowatorskie, gdyż są zaliczane do wyrobów akcyzowych. Natomiast płyn do e-papierosów i wyroby nowatorskie według

1	2	3
	<ul style="list-style-type: none"> ■ samochodów osobowych, innych niż nowe środki transportu, zaliczanych przez podatnika, na podstawie przepisów o podatku dochodowym, do środków trwałych podlegających amortyzacji 	ustawy akcyzowej nie są wyrobami tytoniowymi.
3.	Dostawy budynków, budowli lub ich części, gdy nie korzystają ze zwolnienia w przypadkach, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lit. a i b ustawy o VAT	Zwolnienie nie ma zastosowania do podatników dokonujących sprzedaży budynków przed pierwszym zasiedleniem lub gdy od pierwszego zasiedlenia nie minęły 2 lata.
4.	Dostawy terenów budowlanych	Tereny budowlane to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu.
5.	Dostawy nowych środków transportu	<p>Nowe środki transportu to m.in. pojazdy lądowe napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowata, jeżeli:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ przejechały nie więcej niż 6000 kilometrów lub ■ od momentu dopuszczenia ich do użytku upłynęło nie więcej niż 6 miesięcy.
6.	<p>Dostawy:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ preparatów kosmetycznych i toaletowych (PKWiU 20.42.1), ■ komputerów, wyrobów elektronicznych i optycznych (PKWiU 26), ■ urządzeń elektrycznych (PKWiU 27), ■ maszyn i urządzeń, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 28) 	Zwolnienie nie ma zastosowania tylko w przypadku sprzedaży przez Internet, tj. gdy dostawa ma miejsce w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość, do chwili zawarcia umowy włącznie.
7.	<p>Dostawy hurtowych i detalicznych części i akcesoriów do:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ pojazdów samochodowych (PKWiU 45.3), ■ motocykli (PKWiU 45.4) 	Ze zwolnienia nie można korzystać, gdy sprzedaż odbywa się zarówno przez Internet, jak i w sklepie stacjonarnym.
8.	Świadczenie usług prawniczych	

1	2	3
9.	Świadczenie usług w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego	MF potwierdziło, że biura rachunkowe, które wykonują usługi związane z obsługą rachunkowo-księgową, w ramach której sporządzają deklaracje podatkowe, nie świadczą usług doradztwa.
10.	Świadczenie usług jubilerskich	
11.	Świadczenie usług ściągania długów, w tym factoringu	

Podatnik, który spełnia przedstawione warunki i podejmie decyzję, że wraca do zwolnienia z VAT, ma kilka obowiązków.

Krok 1. Zawiadom urząd skarbowy o powrocie do zwolnienia

Najważniejszy obowiązek dla podatnika, który zamierza powrócić do zwolnienia podmiotowego, to złożenie aktualizacji VAT-R. Ma na to 7 dni, licząc od dnia, od którego ponownie wybrał zwolnienie podmiotowe. Ustalając termin, nie liczymy dnia powrotu do zwolnienia. W formularzu VAT-R(15) podatnik powinien zaznaczyć kwadrat w poz. 29 i wpisać datę w poz. 39. Gdy mimo zwolnienia będzie rozliczał np. WNT, powinien również zaznaczyć kwadrat 60 lub 61, aby utrzymać status podatnika VAT UE.

Przykład

Jan Kowalski jest czynnym podatnikiem VAT. Prowadzi sklep spożywczy. Od 1 stycznia 2022 r. zamierza wrócić do zwolnienia, gdyż spełnia wszystkie warunki. W tym celu musi złożyć aktualizację VAT-R do 10 stycznia 2022 r. (8 stycznia w 2022 r. przypada w sobotę).

Krok 2. Skoryguj odliczony VAT

Powrót do zwolnienia w wielu wypadkach będzie oznaczał obowiązek korekty odliczonego VAT. Obowiązek ten wynika z art. 91 ust. 7–7d ustawy o VAT i dotyczy:

- środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, gdy nie minął okres ich korekty,
- towarów handlowych, które do dnia powrotu do zwolnienia nie zostały odsprzedane, lub surowców i materiałów niewykorzystanych przed powrotem do zwolnienia do czynności opodatkowanych.

WAŻNE

Mimo że nie wynika to wprost z przepisów, należy na dzień powrotu do zwolnienia wykonać spis posiadanych towarów handlowych, surowców i materiałów, aby można było dokonać korekty odliczonego VAT. O dokonanym spisie nie należy powiadamiać urzędu skarbowego.

Obowiązek korekty dotyczy towarów i usług, dla których nie minął okres ich korekty. Wyjątkiem są towary handlowe, surowce i materiały. W ich przypadku obowiązek korekty istnieje niezależnie od tego, kiedy zostały nabyte lub wytworzone, i dotyczy całej kwoty odliczonego VAT. Podatnik dokonuje korekty w JPK_V7 składanym za okres rozliczeniowy, w którym wrócił do zwolnienia.

Przykład

Jan Kowalski od 1 stycznia 2022 r. wrócił do zwolnienia. Na dzień powrotu do zwolnienia miał w sklepie nieodsprzedany towar o wartości netto 15 000 zł, VAT 1800 zł. W takiej sytuacji musi skorygować cały odliczony VAT w wysokości 1800 zł. Kwotę korekty Jan Kowalski wykazuje ze znakiem (-) w poz. K_45 (część ewidencyjna) i poz. P_45 (część deklaracyjna) JPK_V7M za styczeń 2022 r. Wpisu powinien dokonać na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_VAT powinien być oznaczony kodem „WEW”.

Tabela 2. Okres korekty dla towarów i usług wykorzystywanych w działalności, innych niż towary handlowe

Lp.	Rodzaj towarów	Rodzaj i okres korekty	Sposób obliczenia kwoty korekty za dany rok
1.	Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne podlegające amortyzacji, których wartość początkowa przekracza 15 000 zł	Korekta rozłożona w czasie. Korekta wynosi 5 lat (10 lat w przypadku nieruchomości), licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta dotyczy 1/5 kwoty podatku naliczonego (1/10 w przypadku nieruchomości) przy ich nabyciu lub wytworzeniu.	$Kw = PN/5$ (10 nieruchomości), gdzie: ■ Kw – kwota korekty, ■ PN – kwota odliczonego VAT.
2.	Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne podlegające amortyzacji, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, lub niepodlegające amortyzacji, oraz wyposażenie	Korekta jednorazowa. Podatnik dokonuje korekty, jeśli nie minęło 12 miesięcy, licząc od końca okresu rozliczeniowego, w którym wydano towary lub usługi do użytkowania.	Jeśli nie minął okres korekty, korygujemy cały odliczony VAT.

Ad 1. Korekta rozłożona w czasie

Dokonując tej korekty, należy pamiętać, że jej okres rozpoczyna się w roku, w którym środki trwałe zostały oddane do użytkowania. Za każdy rok korzystania

ze zwolnienia korygujemy $1/5$ odliczonego VAT ($1/10$ w przypadku nieruchomości). Tak postępujemy do końca okresu korekty. Korektę rozliczamy za każdy jej rok w JPK_V7M za styczeń roku następującego po roku podatkowym, w którym korzystamy ze zwolnienia. Korekt dokonuje się do końca ich okresu. Można to zrobić również jednorazowo w JPK_V7 za ostatni okres rozliczeniowy, w którym posiadaliśmy status podatnika VAT czynnego. To oznacza, że sami decydujemy, jaką metodę wybierzemy.

Przykład

Jan Kowalski kupił w 2019 r. samochód dostawczy, którym dowozi towar do sklepu. Zaliczył go do środków trwałych. Od jego zakupu odliczył 4600 zł VAT. Od 1 stycznia 2022 r. ma zamiar wrócić do zwolnienia. Będzie musiał skorygować $2/5$ odliczonego VAT, czyli 1840 zł (2×920 zł), gdyż na dzień powrotu do zwolnienia minęły 3 lata korekty. Kwotę korekty wykazuje ze znakiem (-) w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) JPK_VAT.

Korekty VAT będzie mógł dokonać w JPK_V7M:

- za grudzień 2021 r., wykazując w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) kwotę 1840 zł ze znakiem (-), albo
- za styczeń 2023 r. oraz za styczeń 2024 r., wykazując w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) kwotę 920 zł ze znakiem (-).

Jan Kowalski powinien dokonać wpisu na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_VAT powinien być oznaczony kodem „WEW”.

Ad 2. Korekta jednorazowa

W przypadku korekty, której okres wynosi 12 miesięcy, należy pamiętać, że termin jej zakończenia liczymy od końca okresu rozliczeniowego, w którym wydano towary lub usługi do użytkowania. Gdy nie minął okres korekty, korygujemy cały odliczony VAT.

Przykład

Jan Kowalski kupił w czerwcu 2021 r. laptopa o wartości netto 2800 zł i VAT 644 zł. Okres korekty mija 31 maja 2022 r. Dlatego wybierając zwolnienie od 1 stycznia 2022 r., Jan Kowalski musi oddać cały odliczony VAT.

Kwotę korekty wykazuje ze znakiem (-) w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) JPK_VAT, gdy laptop był zaliczony do środków trwałych. Wpisu należy dokonać na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_VAT powinien być oznaczony kodem „WEW”.

Co do zasady korektę rozliczamy w JPK_V7 za okres rozliczeniowy, od którego korzystamy ze zwolnienia. Można to również zrobić w JPK_V7 składanym za ostatni okres rozliczeniowy, w którym byliśmy podatnikiem VAT czynnym. To oznacza, że podatnik sam może wybrać metodę rozliczenia.

Przykład

Powróćmy do poprzedniego przykładu.

Jeśli Jan Kowalski wróci do zwolnienia od 2022 r., korekty VAT będzie mógł dokonać, składając JPK_V7M za:

- grudzień 2021 r. albo
- styczeń 2022 r.

Krok 3. Przeprogramuj kasę fiskalną

Podatnik, który wrócił do zwolnienia, a ewidencjonował obrót na kasie fiskalnej, musi to robić nadal. Korzystanie ze zwolnienia nie wyłącza tego obowiązku. Nie powoduje również obowiązku zwrotu ulgi na zakup kasy fiskalnej. Konieczne jest natomiast przeprogramowanie kasy, tak aby do całej sprzedaży było przypisane zwolnienie z VAT. Podatnik może to zrobić samodzielnie lub przy udziale serwisu.

Krok 4. Poznaj obowiązki podatnika zwolnionego z VAT

Podatnicy, którzy wrócili do zwolnienia, mają określone przywileje. Nie muszą:

- składać JPK_V7,
- wystawiać faktur,
- płacić podatku.

Od tych zasad istnieją jednak liczne wyjątki.

Tabela 3. Obowiązki podatników zwolnionych z VAT

Lp.	Podatnicy zwolnieni z VAT są zobowiązani:	Uwagi
1	2	3
1.	prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dniem dokonania sprzedaży w dniu następnym	Gdy podatnik ewidencjonuje obrót na kasie rejestrującej, zapisów w ewidencji może dokonywać na podstawie raportów kasowych.
2.	prowadzić ewidencję sprzedaży na kasie rejestrującej, gdy nie korzystają ze zwolnienia z tego obowiązku	Do całej sprzedaży musi być przypisane zwolnienie.
3.	rozliczać import usług, składając deklarację VAT-9M, chyba że mają obowiązek składać VAT-8	Podatnik zwolniony rozlicza import usług, gdy: <ul style="list-style-type: none"> ■ miejsce świadczenia usługi jest w Polsce, ■ usługę świadczy podatnik, który nie ma w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności, które uczestniczy w tej transakcji, ■ usługę związaną z nieruchomością świadczy podatnik, który nie jest w Polsce zarejestrowany jako podatnik VAT.

1	2	3
4.	rozliczyć WNT, składając VAT-8 i informację podsumowującą, gdy posiadają status podatnika VAT UE	Podatnik zwolniony z VAT rozlicza WNT, gdy: <ul style="list-style-type: none"> ■ przedmiotem zakupu jest nowy środek transportu lub wyroby akcyzowe, ■ wybierze opcję opodatkowania WNT, ■ całkowita wartość WNT przekroczyła w danym roku lub poprzednim kwotę 50 000 zł.
5.	wystawiać faktury na żądanie nabywcy	Podatnicy zwolnieni mają obowiązek wystawić fakturę, gdy nabywca wystąpi z takim żądaniem w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty. Obowiązek ten nie wystąpi, gdy paragon nie ma NIP-u, a nabywca żąda wystawienia faktury na firmę.
6.	składać JPK_V7, gdy są zobowiązani dokonać korekty lub przysługuje im zwrot VAT	Podatnicy zwolnieni z VAT składają JPK_V7, gdy: <ol style="list-style-type: none"> 1) przysługuje im zwrot różnicy podatku lub zwrot podatku naliczonego; 2) są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego na podstawie art. 90a, art. 90c albo art. 91 ustawy o VAT (korekta rozłożona w czasie) lub 3) są obowiązani do dokonania korekty, jeśli: <ul style="list-style-type: none"> ■ po skorzystaniu z ulgi na złe długi dłużnik uregulował należność, ■ odliczyli VAT z faktury, której nie opłacili, a od ustalonego terminu płatności minęło 90 dni; 4) są uprawnieni do dokonania ponownej korekty, jeśli uregulowali należność za fakturę, z której VAT naliczony musieli wcześniej skorygować.
7.	dokonywać płatności za faktury z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności	Obowiązek ten będzie dotyczył płatności za fakturę, gdy: <ul style="list-style-type: none"> ■ kwota należności ogółem przekroczy 15 000 zł, ■ przedmiotem zakupu będą towary lub usługi z załącznika nr 15 do ustawy o VAT.

3. Jak uzyskać status podatnika VAT po rezygnacji ze zwolnienia lub utracie prawa do zwolnienia

Podatnik VAT zwolniony może w dowolnej chwili zrezygnować ze zwolnienia. Może być również zobowiązany do rejestracji, gdy obrót przekroczy limit zwolnienia podmiotowego lub gdy rozpocznie wykonywanie czynności wymienionych w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT. Dobrowolna rezygnacja ze zwolnienia powoduje z oczywistych względów utratę tego statusu.

Prawo do korzystania ze zwolnienia tracimy również, gdy:

- wartość sprzedaży netto (bez VAT) przekroczy łącznie kwotę 200 000 zł; prawo do zwolnienia tracimy od czynności, która powoduje przekroczenie limitu; gdy podatnik rozpoczął prowadzenie działalności w trakcie roku, limit zwolnienia ulega zmniejszeniu, proporcjonalnie do okresu prowadzonej działalności w danym roku. Wyliczamy go według następującego wzoru:

$$200\,000\text{ zł} \times \text{liczba dni pozostających od rozpoczęcia działalności do końca roku} / 365(366)$$

- rozpoczniemy wykonywanie czynności wskazanych w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT (zob. tabelę na s. 8).

Podatnik, który przestaje korzystać ze zwolnienia z VAT, ma liczne obowiązki, ale i prawa.

Krok 1. Złóż VAT-R

Podatnik, który zamierza zrezygnować ze zwolnienia podmiotowego lub utracił prawo do niego, powinien przede wszystkim złożyć VAT-R lub jego aktualizację (Jak złożyć VAT-R – zob. s. 10). Termin złożenia zawiadomienia zależy od tego, czy podatnik sam rezygnuje, czy utracił prawo do zwolnienia.

VAT-R należy złożyć przed początkiem miesiąca, od którego rezygnujemy ze zwolnienia. Przez 12 miesięcy liczonych od miesiąca, w którym dokonano rejestracji, podatnik nie może się rozliczać kwartalnie. Musi składać JPK_V7, chociaż jest małym podatnikiem.

Przykład

Jan Kowalski prowadzi sklep spożywczy i korzysta ze zwolnienia z VAT. Od 1 stycznia 2022 r. zamierza zrezygnować ze zwolnienia. W tym celu musi złożyć aktualizację VAT-R do 31 grudnia 2021 r.

Jeśli utrata prawa do zwolnienia jest spowodowana przekroczeniem limitu, rejestracji należy dokonać przed dniem, w którym będzie miało miejsce przekroczenie limitu.

Przykład

Jan Nowak prowadzi biuro architektoniczne. Korzysta ze zwolnienia. 1 października 2021 r. jego obrót wyniósł 195 000 zł. 8 października 2021 r. wykonał usługę na kwotę 7000 zł. Cała transakcja powinna zostać opodatkowana. Dlatego 7 października 2021 r. Jan Nowak powinien złożyć VAT-R.

Krok 2. Odzyskaj nieodliczony VAT

Rezygnacja ze zwolnienia w wielu przypadkach będzie dawała prawo do korekty i odzyskania nieodliczonego VAT. Wynika to z art. 91 ust. 7–7d ustawy o VAT i dotyczy:

- środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, gdy nie minął okres ich korekty,
- towarów handlowych, które do dnia rezygnacji ze zwolnienia nie zostały odsprzedane, lub surowców i materiałów niewykorzystanych przed rezygnacją ze zwolnienia do czynności zwolnionych.

WAŻNE!

Mimo że nie wynika to wprost z przepisów, należy na dzień rejestracji do VAT wykonać spis posiadanych towarów handlowych, surowców i materiałów, aby można było dokonać korekty nieodliczonego VAT. O dokonanym spisie nie należy powiadamiać urzędu skarbowego.

Korekta dotyczy towarów i usług, dla których nie minął okres ich korekty (zob. tabelę na s. 16). Wyjątkiem są towary handlowe, surowce, materiały, które na dzień rejestracji nie zostały sprzedane lub wykorzystane do czynności zwolnionych. W ich przypadku prawo do korekty istnieje niezależnie od tego, kiedy zostały nabyte lub wytworzone, i dotyczy całej kwoty nieodliczonego VAT. Korekty dokonuje się w pliku JPK_V7 składanym za okres rozliczeniowy, w którym wystąpiła ta zmiana.

Przykład

Jan Kowalski zrezygnował ze zwolnienia od 1 stycznia 2022 r. Na dzień rejestracji miał w sklepie nieodsprzedany towar o wartości netto 10 000 zł, VAT 2300 zł. W takiej sytuacji może skorygować cały nieodliczony VAT w wysokości 2300 zł. Kwotę korekty wykazuje w poz. K_45 (część ewidencyjna) i poz. P_45 (część deklaracyjna) JPK_V7M za

styczeń 2022 r. Wpisu powinien dokonać na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_V7M powinien być oznaczony kodem „WEW”.

W przypadku środków trwałych i nieruchomości o wartości początkowej przekraczającej 15 000 zł możemy wyróżnić następujące sytuacje:

- 1) podatnik odliczył VAT od ich zakupu, a następnie przy wyborze zwolnienia dokonywał korekty rozłożonej w czasie – gdy zarejestruje się ponownie do VAT, nie dokonuje dalszej korekty ani „in minus”, ani „in plus”, również za rok, w którym zmienił swój status na podatnika VAT czynnego;
- 2) podatnik odliczył VAT od ich zakupu, a następnie przy wyborze zwolnienia dokonał jednorazowej korekty – gdy zarejestruje się ponownie do VAT, dokonuje korekty rozłożonej w czasie;
- 3) podatnik nie odliczył VAT od ich zakupu – gdy zarejestruje się do VAT, dokonuje korekty rozłożonej w czasie.

W drugim i trzecim przypadku podatnicy rezygnujący ze zwolnienia nie odzyskują jednorazowo nieodliczonego VAT. Mogą skorzystać tylko z korekty rozłożonej w czasie. Ustawodawca nie pozostawił im wyboru jak przy powrocie do zwolnienia.

Zasady korekty rozłożonej w czasie są takie same jak w sytuacji, gdy wybieramy zwolnienie (zob. s. 16 i nast.), z tym wyjątkiem, że podatnik wykazuje kwotę korekty bez znaku (-), gdyż powiększa VAT naliczony.

Przykład

Jan Kowalski kupił w 2018 r. samochód dostawczy uprawniający do pełnych odliczeń VAT, który zaliczył do środków trwałych. Od jego zakupu nie odliczył VAT (4600 zł), gdyż korzystał ze zwolnienia. 12 listopada 2021 r. złożył VAT-R ze względu na przekroczenie limitu zwolnienia. Będzie mógł w sumie skorygować 2/5 VAT naliczonego. Na dzień rejestracji do VAT minęły 3 lata korekty. Korekty nie dokonuje od razu, tylko za każdy rok korekty koryguje 1/5 VAT naliczonego.

Kwotę korekty wykazuje w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) JPK_V7M:

- za styczeń 2022 r. – 920 zł,
- za styczeń 2023 r. – 920 zł.

Jan Kowalski powinien dokonać wpisu na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_V7M powinien być oznaczony kodem „WEW”.

Przykład

Jan Kowalski korzysta ze zwolnienia z VAT. W czerwcu 2021 r. kupił laptop o wartości netto 2800 zł, VAT 644 zł. Okres korekty mija 31 maja 2022 r. Dlatego jeśli Jan Kowalski zrezygnuje ze zwolnienia od 1 stycznia 2022 r., może odliczyć cały VAT. Kwotę korekty wykazuje w poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) JPK_V7M za styczeń 2022 r., gdy laptop był zaliczony do środków trwałych.

Jan Kowalski powinien dokonać wpisu na podstawie dokumentu wewnętrznego, który w ewidencji i JPK_VAT powinien być oznaczony kodem „WEW”.

Krok 3. Przeprogramuj kasę fiskalną

Podatnik, który zarejestrował się do VAT, a ewidencjonował obrót na kasie fiskalnej, musi przeprogramować kasy tak, aby do poszczególnych sprzedaży były stosowane właściwe stawki VAT.

Krok 4. Poznaj prawa i obowiązki podatnika VAT czynnego

Podatnicy, którzy zostali zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, mają liczne obowiązki, ale również uprawnienia.

Tabela 1. Obowiązki i uprawnienia podatników VAT czynnych

Lp.	Podatnicy VAT czynni są zobowiązani:	Podatnicy VAT czynni są uprawnieni:
1.	prować ewidencję sprzedaży i zakupów obo- wiązkowo w formie elektronicznej	odliczać VAT od zakupów związanych ze sprzedażą opo- datkowaną
2.	prować ewidencję sprzedaży na kasie rejestru- jącej, naliczając VAT od sprzedaży, gdy nie korzy- stają ze zwolnienia z tego obowiązku	
3.	składać plik JPK_V7 z wypełnioną częścią ewiden- cyjną i deklaracyjną; przez pierwszych 12 miesięcy, liczonych od miesiąca, w którym dokonano reje- stracji, podatnik nie może rozliczać się kwartalnie	
4.	składać co miesiąc informację podsumowującą VAT-UE w formie elektronicznej, gdy wykonują transakcje objęte tym obowiązkiem	
5.	wystawiać faktury; gdy faktury są wystawiane w formie elektronicznej, na żądanie organu podatkowego nale- ży je przekazywać w formacie JPK_FA; od 1 stycznia 2022 r. przedsiębiorcy będą mogli dobro- wolnie korzystać z e-Faktury wystawianej za pomocą systemu KSeF. Będzie to jedna z dopuszczalnych form dokumentowania sprzedaży obok funkcjonujących obecnie faktur papierowych i faktur elektronicznych.	
6.	prować ewidencję przebiegu pojazdu, gdy zgło- sili, że samochód będzie wykorzystywany wyłącz- nie do działalności	

4. Jak skorzystać z ulgi na złe długi

Sprzedawca ma prawo skorzystać z ulgi na złe długi, czyli skorygować rozliczony VAT wynikający z nieopłaconej przez kontrahenta faktury.

Krok 1. Sprawdź, czy spełniasz warunki korzystania z ulgi na złe długi

Warunki korzystania z ulgi określa art. 89a ustawy o VAT i zostały zmienione od 1 października 2021 r. (zob. tabela 1). Muszą być spełnione łącznie.

Tabela 1. Kiedy można skorzystać z ulgi

Lp.	Wierzyciel (sprzedawca) może skorzystać z ulgi na złe długi, gdy:
1.	wierzytelność nie została uregulowana w ciągu 90 dni od upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze
2.	na dzień poprzedzający dzień złożenia JPK_V7, w którym dokonuje korekty, będzie zarejestrowany jako podatnik VAT czynny (warunek niezgodny z przepisami unijnymi)
3.	dokonał sprzedaży na rzecz nabywcy zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, a jeśli nabywca nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, to nieściągalność wierzytelności musi być dodatkowo udokumentowana na jeden z trzech wskazanych sposobów, tj.: 1) wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego lub 2) wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym, lub 3) wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów
4.	od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona
5.	do dnia skorzystania z ulgi na złe długi wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie

Jeśli spełniasz te warunki, to możesz przystąpić do korekty.

Krok 2. Ustal termin rozliczenia korekty

Korekty dokonujemy w JPK_V7 składanym w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną, czyli minął 90 dzień od upływu terminu płatności. Podatnik nie może dokonać wyboru i rozliczyć korekty za dowolny okres.

Przykład

Spółka Alfa wystawiła 5 sierpnia 2021 r. fakturę dokumentującą usługę, z terminem płatności 25 sierpnia 2021 r. Kontrahent nie opłacił tej faktury do dziś. Spółka spełnia warunki, aby skorzystać z ulgi na złe długi. W tym celu musi dokonać korekty w nowym JPK_V7 za listopad 2021 r., gdyż 90 dni od terminu płatności upłynęło w listopadzie 2021 r.

Krok 3. Sprawdź, jak zaewidencjonować korektę w JPK_V7

Wierzyciel, który chce skorzystać z ulgi na złe długi, musi każdą fakturę wpisać osobno do części ewidencyjnej JPK_V7. Podstawą wpisu nie może być zbiorczy dokument wewnętrzny. W tym celu powinien:

- 1) wpisać „1” w poz. „KorektaPodstawyOpodt” oraz wykazać ze znakiem (–) kwoty korekt w poz. K_15 i K_16, K_17 i K_18 lub K_19 i K_20 w części ewidencyjnej nowego JPK_VAT – w zależności od stawki podatku, jaką była opodatkowana czynność, której dotyczy wierzytelność;

WAŻNE

Wpisując do ewidencji nieopłacone faktury, aby skorzystać z ulgi na złe długi, wierzyciel nie oznacza ich kodami, nawet gdy pierwotnie były tak oznaczone.

- 2) zmniejszyć kwoty w poz. P_15 i P_16, P_17 i P_18 lub P_19 i P_20 w części deklaracyjnej nowego JPK_V7 – w zależności od stawki podatku, jaką była opodatkowana czynność, której dotyczy wierzytelność; ponieważ nie obowiązują limity dokonywanych zmniejszeń w ramach ulgi na złe długi, więc kwota zmniejszenia podatku należnego może być nawet wyższa od kwoty podatku należnego, która została by wykazana, gdyby nie skorzystanie przez podatnika z ulgi na złe długi. W takich przypadkach we właściwych pozycjach części deklaracyjnej JPK_V7 należy wpisać kwoty ujemne, tj. kwoty ze znakiem minus;
- 3) zbiorczo wykazać ze znakiem minus kwoty korekt podstawy opodatkowania oraz podatku należnego w poz. P_68 i P_69 części deklaracyjnej nowego JPK_V7.

Przykład

Spółka Alfa wystawiła 5 sierpnia 2021 r. fakturę dokumentującą usługę na kwotę 10 000 zł, VAT 500 zł, z terminem płatności 25 sierpnia 2021 r. Kontrahent nie opłacił

faktury. 90 dni mija 23 listopada 2021 r., dlatego w JPK_V7 za listopad spółka rozlicza ulgę na złe długi. W rozliczeniu za ten okres nie ma sprzedaży opodatkowanej stawką 5%, więc spółka powinna w JPK_V7 za listopad 2021 r.:

- wpisać „1” w poz. „KorektaPodstawyOpodt” oraz zaewidencjonować ze znakiem (–) kwoty 10 000 zł oraz 500 zł w poz. K_15 i K_16, wynikające z nieopłaconej faktury,
- zmniejszyć kwotę w poz. P_15 o 10 000 zł i P_16 o 500 zł; gdy w deklaracji za listopad w tych pozycjach nie ma sprzedaży lub jest mniejsza, to wykazujemy te kwoty ze znakiem (–),
- wykazać ww. kwoty ze znakiem (–) w poz. P_68 i P_69.

WAŻNE

Od rozliczenia za styczeń 2022 r., rozliczając ulgę na złe długi, trzeba będzie podać w JPK_V7 datę upływu terminu płatności.

Krok 4. Sprawdź, kiedy musisz ponownie rozliczyć VAT

Wierzyciel jest obowiązany do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. W przypadku częściowego uregulowania należności podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego zwiększa się w odniesieniu do tej części.

Zdaniem organów podatkowych i sądów wypłata odszkodowania wierzycielowi z tytułu ubezpieczenia wierzytelności czy cesja wierzytelności są równoznaczne z uregulowaniem należności. Natomiast umorzenie wierzytelności nie powoduje obowiązku ponownej korekty.

Korektę zwrotną rozliczamy w nowym JPK_VAT w tych samych pozycjach, w których została dokonana pierwotna korekta z tytułu skorzystania z ulgi na złe długi (zob. krok 3). Nie wypełniamy tylko pozycji P_68 i P_69 i kwoty nie są poprzedzone znakiem (–).

WAŻNE

Od rozliczenia za styczeń 2022 r., wykazując ponownie VAT, gdy dłużnik opłacił fakturę, trzeba będzie podać w JPK_V7 datę zapłaty.

Przykład

Spółka Alfa wystawiła fakturę dokumentującą usługę (wartość netto 10 000 zł, VAT 2300 zł), z terminem płatności 25 listopada 2020 r. Kontrahent nie opłacił tej faktury, dlatego w deklaracji za luty 2021 r. spółka Alfa skorzystała z ulgi na złe długi. 2 listopada 2021 r. kontrahent opłacił fakturę. W takim przypadku spółka Alfa musi ponownie rozliczyć tę fakturę w JPK_V7 za listopad 2021 r.

Obowiązek ponownej korekty dotyczy również podatników, którzy wybrali zwolnienie podmiotowe po skorzystaniu z ulgi na złe długi. Składają oni JPK_V7, mimo że korzystają ze zwolnienia.

5. Kiedy dłużnik musi skorygować odliczony VAT

Kupujący ma obowiązek skorygować odliczony VAT z faktur, z których należność nie została uregulowana w terminie 90 dni od upływu ustalonego terminu płatności. Zasady korekty reguluje art. 89b ustawy o VAT.

Krok 1. Sprawdź, czy musisz dokonać korekty odliczonego VAT

Obowiązek korekty dotyczy podatku naliczonego wykazanego jako podatek podlegający odliczeniu i wyłącznie zakupów krajowych.

Tabela 1. Warunki korekty VAT naliczonego

Lp.	Warunki, kiedy dłużnik musi skorygować odliczony VAT	Uwagi
1	2	3
1.	Upłynął 90 dzień od wyznaczonego terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze; obowiązek korekty istnieje niezależnie od tego, czy wierzyciel skorzysta z ulgi na złe długi.	W drodze porozumienia może zostać wydłużony termin płatności wskazany na fakturze. Aby dłużnik mógł przesunąć rozliczenie korekty, termin płatności musi zostać wydłużony przed upływem 90 dni od pierwotnego terminu płatności.
2.	Dłużnik nie uregulował należności najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 90 dzień od terminu płatności.	Uregulowanie należności po zakończeniu okresu rozliczeniowego, a przed złożeniem JPK_V7 za ten okres, nie zwalnia z obowiązku korekty. Przykład Jan Kowalski powinien skorygować odliczony VAT z nieopłaconej faktury w rozliczeniu za październik 2021 r. Do 31 października nie uregulował należności. Zrobił to dopiero 8 listopada. W takim przypadku musi skorygować odli-

1	2	3
		<p>czony VAT w JPK_V7 za październik. Następnie w JPK_V7 za listopad może ponownie wykazać VAT naliczony.</p> <p>Uregulowanie należności przez faktora zwalnia z obowiązku korekty.</p>

WAŻNE

Od 1 października 2021 r. dłużnik musi dokonać korekty również wtedy, gdy w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 90 dzień od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.

Jeśli dłużnik spełnia warunki wskazane w tabeli, musi dokonać korekty. Dłużnik, który nie skoryguje odliczonego VAT w terminie, może być zobowiązany do zapłaty:

- odsetek,
- sankcji karnoskarbowych,
- dodatkowego zobowiązania.

Krok 2. Rozlicz korektę w JPK_V7

VAT korygujemy na bieżąco, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dzień od dnia wyznaczonego terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze. W JPK_V7 kwotę korekty wykazujemy:

- w poz. K_46 części ewidencyjnej; każdą fakturę wpisujemy odrębnie ze znakiem minus; podstawą wpisu nie może być zbiorczy dokument wewnętrzny;
- zbiorczo w poz. P_46 części deklaracyjnej ze znakiem minus.

Przykład

Jan Kowalski otrzymał fakturę z terminem płatności 25 września 2021 r. o wartości netto 20 000 zł, VAT 4600 zł. 90 dzień od terminu płatności minął w grudniu 2021 r. Do końca miesiąca Jan Kowalski nie uregulował należności, dlatego w JPK_V7 za grudzień 2021 r. rozliczył korektę.

Krok 3. Ustal, kiedy możesz ponownie wykazać VAT naliczony

Jeśli po dokonaniu korekty uregulujemy należność, będziemy mieli prawo do korekty i ponownego odliczenia VAT. Prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego będzie przysługiwało w rozliczeniu za okres, w którym należność zostanie uregulowana, o kwotę skorygowanego podatku (bieżąca korekta). W przypadku częściowego uregulowania należności podatek naliczony może zostać zwiększony w odniesieniu do tej części.

Korektę zwrotną wpisujemy w JPK_V7 w poz. K_47 i P_47, ewidencjonując każdą fakturę odrębnie.

WAŻNE

Prawo do ponownej korekty i odliczenia VAT przysługuje również wtedy, gdy w rozliczeniu za okres, w którym uregulowano należność, dłużnik korzysta ze zwolnienia.

Przykład

Jan Kowalski skorygował VAT naliczony w ramach ulgi na złe długi w nowym JPK_VAT za grudzień 2020 r. 8 listopada 2021 r. zapłacił należność wynikającą ze skorygowanej faktury. Dlatego w JPK_V7 za listopad może ponownie rozliczyć VAT naliczony.

6. Jak uzyskać wiążącą informację stawkową (WIS)

Wiążąca informacja stawkowa (WIS) to decyzja wydawana przez Dyrektora KIS, w której na wniosek podatnika klasyfikowane są: towar, usługa albo świadczenie kompleksowe według podanej przez podatnika klasyfikacji oraz wskazywana jest stawka VAT. Można również zadać pytanie, jak sklasyfikować towar lub usługę dla celów stosowania innych przepisów, gdzie klasyfikacja jest powołana, np. czy należy stosować zwolnienie z obowiązku prowadzenia ewidencji przy użyciu kasy, czy trzeba stosować split payment.

Nie jest jasne, czy WIS może mieć zastosowanie przy ustalaniu prawa do stosowania zwolnień przedmiotowych z VAT. Zdaniem organów podatkowych nie (zob. WIS Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2020 r., sygn. 0112-KDSL2-2.450.7.2019.3.AWA). W tym przypadku należy wystąpić o interpretację indywidualną.

Krok 1. Sporządzenie wniosku

Aby uzyskać WIS, należy złożyć wniosek. Dlatego pierwszym krokiem jest jego sporządzenie. W tym celu należy wypełnić formularz WIS-W. Obowiązuje zasada: jeden towar albo usługa – jeden wniosek. Wyjątkiem jest sytuacja, gdy wniosek dotyczy świadczenia kompleksowego.

Tabela 1. Jakie elementy powinien zawierać wniosek o wydanie WIS

Lp.	Wniosek o wydanie WIS powinien zawierać:
1	2
1.	dane identyfikujące wnioskodawcę (imię i nazwisko lub nazwę wnioskodawcy, jego adres zamieszkania lub adres siedziby, numer identyfikacji podatkowej lub inny numer umożliwiający identyfikację wnioskodawcy)
2.	dane identyfikujące pełnomocnika wnioskodawcy – jeżeli został ustanowiony (imię, nazwisko i adres zamieszkania pełnomocnika wnioskodawcy, jeżeli został ustanowiony, lub innych osób upoważnionych do kontaktu w sprawie wniosku)

1	2
3.	<p>określenie przedmiotu wniosku, w tym:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ szczegółowy opis towaru lub usługi, pozwalający na taką ich identyfikację, aby dokonać ich klasyfikacji zgodnej z Nomenklaturą Scaloną (CN), Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług 2015 lub Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych; <p>Opis powinien obejmować szczegółowe informacje o składzie towaru oraz o wszelkich metodach badania stosowanych dla jego określenia, w przypadku gdy zależy od tego klasyfikacja. Wszelkie informacje szczegółowe, które wnioskodawca uznaje za poufne, powinny zostać podane w poz. 58 WIS-W.</p> <p>WAŻNE Przedmiotem wniosku mogą być towary lub usługi, a także świadczenia kompleksowe, które w ocenie wnioskodawcy składają się na jedną całość.</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ wskazanie klasyfikacji, według której mają być klasyfikowane towar lub usługa; ■ wskazanie przepisów ustawy lub przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie – w przypadku gdy wnioskodawca ubiega się o wydanie WIS w innych celach niż określenie stawki podatku. <p>WAŻNE Wniosek o wydanie WIS może zawierać żądanie sklasyfikowania towaru albo usługi na potrzeby stosowania przepisów ustawy o VAT oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie, innych niż dotyczące określenia stawki podatku.</p>
4.	<p>informacje dotyczące opłaty należnej od wniosku</p> <p>WAŻNE Do wniosku należy dołączyć potwierdzenie wpłaty opłaty należnej za wniosek.</p>
5.	<p>oświadczenie wnioskodawcy następującej treści:</p> <p><i>Świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia oświadczam, że w dniu złożenia wniosku, w zakresie przedmiotowym wniosku, nie toczy się postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa ani kontrola celno-skarbowa oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.</i></p> <p>Treść oświadczenia zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.</p> <p>WAŻNE</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. W przypadku złożenia fałszywego oświadczenia WIS nie jest wiążąca dla organów podatkowych. 2. Obowiązek złożenia oświadczenia nie dotyczy zamawiającego.
6.	<p>informację o posiadaniu przez wnioskodawcę – w zakresie objętym wnioskiem:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ decyzji o wiążącej informacji taryfowej (WIT), ■ decyzji o wiążącej informacji akcyzowej (WIA) lub ■ interpretacji indywidualnej, lub ■ informacji o wystąpieniu z wnioskami o wydanie WIT, WIA lub interpretacji indywidualnej. <p>WAŻNE Jeżeli w zakresie objętym wnioskiem wnioskodawca posiada lub złożył wniosek o więcej niż jedną WIT, WIA, interpretację indywidualną, należy taką informację zamieścić w załączniku WIS-W/A.</p>

Krok 2. Przygotowanie załączników do wniosku i próbki towaru

Gdy wypełnimy wniosek, kolejnym krokiem jest przygotowanie załączników, które będziemy załączać do wniosku. Załączenie niektórych z nich jest obowiązkowe.

Tabela 2. Załączniki do wniosku

Lp.	Wnioskodawca załącza do wniosku:
1.	obowiązkowo – potwierdzenie wpłaty opłaty należnej za wniosek
2.	fakultatywnie – dokumenty odnoszące się do towaru albo usługi, w szczególności fotografie, plany, schematy, katalogi, atesty, instrukcje, informacje od producenta lub inne dostępne dokumenty umożliwiające organowi wydającemu WIS dokonanie właściwej klasyfikacji towaru albo usługi
3.	obowiązkowo – oryginał lub odpis pełnomocnictwa do doręczeń (odpis notarialnie poświadczony lub uwierzytelniony przez adwokata, radcę prawnego albo doradcę podatkowego) – w przypadku gdy wnioskodawca ustanowił w sprawie pełnomocnika do doręczeń
4.	obowiązkowo – oryginał lub odpis pełnomocnictwa szczególnego (odpis notarialnie poświadczony lub uwierzytelniony przez adwokata, radcę prawnego albo doradcę podatkowego) – w przypadku gdy wnioskodawca ustanowił w sprawie pełnomocnika szczególnego (pełnomocników szczególnych)

Możemy być również zobowiązani dostarczyć próbkę towaru.

Tabela 3. Obowiązek dostarczenia próbki towaru

Lp.	Wnioskodawca ma obowiązek dostarczenia próbki towaru:
1.	na wezwanie organu wydającego WIS
2.	jeżeli jest to niezbędne dla dokonania prawidłowej klasyfikacji towaru
3.	w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania WAŻNE W przypadku niedostarczenia próbki towaru w terminie określonym w wezwaniu organ wydający WIS wydaje postanowienie o pozostawieniu wniosku o wydanie WIS bez rozpatrzenia.

Krok 3. Dokonanie opłaty za składany wniosek

Opłatę za wniosek uiszcza się na rachunek Krajowej Informacji Skarbowej nr 25 1010 1212 0064 6422 3100 0000.

Tabela 4. Zasady opłacania wniosku WIS

Ile wynosi opłata za wniosek	40 zł W przypadku wniosku dotyczącego świadczeń kompleksowych opłata wynosi: $n \times 40 \text{ zł}$, gdzie n – oznacza liczbę towarów i usług składających się w ocenie wnioskodawcy na jedną czynność podlegającą opodatkowaniu WAŻNE Potwierdzenie wpłaty opłaty należy dołączyć do wniosku (zob. krok 1 instrukcji).
Kiedy opłata podlega zwrotowi	w całości – w przypadku wycofania wniosku, w części przekraczającej należną wysokość – w przypadku uiszczenia jej w wysokości wyższej od należnej
W jakim terminie następuje zwrot opłaty	w terminie 30 dni od dnia: 1) wycofania wniosku, 2) zakończenia postępowania w sprawie wydania WIS – w przypadku zwrotu części nadpłaconej opłaty

Oprócz opłaty za wniosek możemy być również zobowiązani do poniesienia dodatkowych opłat za badania i analizy. Wysokość ewentualnej opłaty określi organ, po otrzymaniu naszego wniosku.

Tabela 5. Zasady wnoszenia opłat dodatkowych za badania lub analizy

Kiedy wnioskodawca ma obowiązek ponieść dodatkowe opłaty za badania lub analizy	W przypadku gdy rozpatrzenie wniosku o wydanie WIS wymaga przeprowadzenia badania lub analizy
Jak jest określana wysokość opłaty za przeprowadzone badania lub analizy	W drodze postanowienia wydawanego przez organ wydający WIS. W postanowieniu są określone: – wysokość opłaty oraz – termin jej wniesienia. Wysokość opłaty powinna odpowiadać rzeczywistym kosztom badania lub analizy. Na postanowienie o opłacie za badanie lub analizę przysługuje zażalenie.
Czy wnioskodawca ma obowiązek wnieść zaliczkę na poczet opłaty za przeprowadzenie badania lub analizy	TAK – na wezwanie organu wydającego WIS. Zaliczkę należy wpłacić w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania. WAŻNE W przypadku nieuiszczenia zaliczki w terminie określonym w wezwaniu organ wydający WIS wydaje postanowienie o pozostawieniu wniosku o wydanie WIS bez rozpatrzenia. Gdy zaliczka będzie wyższa niż koszt badania, nadwyżka podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia zakończenia postępowania w sprawie wydania WIS.

Krok 4. Złożenie wniosku

Gdy wypełnimy formularz WIS-W, przygotujemy załączniki i wpłacimy należną opłatę, możemy go złożyć w formie papierowej lub elektronicznej – przez portal Biznes.gov.pl. Wniosek ten składamy do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej na adres: ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

Wniosek podpisujemy:

- własnoręcznie, w przypadku wniosku papierowego, który składamy osobiście w urzędzie lub za pośrednictwem poczty,
- profilem zaufanym lub kwalifikowanym podpisem elektronicznym, w przypadku wniosku elektronicznego.

Krok 5. Czekanie na wydanie WIS

Gdy złożymy wniosek, pozostaje nam czekanie na wydanie WIS. Należy pamiętać, że organ przed jej wydaniem może nas wezwać do złożenia próbki towaru (zob. krok 2), poniesienia dodatkowej opłaty (zob. krok 3) lub złożenia dodatkowych wyjaśnień. Brak odpowiedzi może spowodować pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

WIS powinna być wydana bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku o wydanie WIS.

WAŻNE

Do terminu na wydanie WIS nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

WIS oraz decyzje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o zmianie WIS są ważne przez okres 5 lat od dnia ich wydania.

7. Jak udowodnić, że samochód jest wykorzystywany wyłącznie do celów firmowych

Pełne odliczenie VAT od wydatków samochodowych (np. zakup, leasing, paliwo, naprawy, przeglądy, przejazd autostradą itp.) przysługuje, gdy pojazd jest wykorzystywany wyłącznie do działalności. Jeśli nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności, odliczymy tylko 50% VAT. Możemy wyróżnić dwa rodzaje pojazdów, które dają prawo do 100% odliczenia VAT ze względu na ich:

- 1) sposób wykorzystania,
- 2) konstrukcję.

Gdy przeznaczamy samochód wyłącznie do działalności, mamy obowiązek dopełnienia wielu formalności. Nie dotyczy to pojazdów, których masa całkowita przekracza 3,5 tony.

7.1. Samochody dające prawo do pełnego odliczenia VAT ze względu na sposób wykorzystania

W przypadku samochodów dających prawo do odliczenia VAT ze względu na wykorzystywanie ich wyłącznie do działalności musimy wykonać wiele czynności, aby udowodnić organom podatkowym, że tak jest.

Krok 1. Określenie zasad korzystania z samochodu

W firmie muszą zostać określone zasady korzystania z samochodów. Jednocześnie musi być również wprowadzony system kontroli wykorzystania samochodu.

Należy pamiętać, że zdaniem organów podatkowych i sądów następujące przypadki wykluczają odliczenie pełnego VAT:

- parkowanie samochodu pod domem pracownika, chyba że wynika to ze specyfiki prowadzonej działalności, np. pracownicy wyjeżdżający i wracający o różnych porach z podróży służbowej (zob. wyrok NSA z 18 stycznia 2018 r., sygn. akt I FSK

490/16); natomiast zdaniem fiskusa parkowanie pod domem pracownika zawsze wyklucza prawo do odliczenia 100% VAT (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 czerwca 2021 r., sygn. 0112-KDIL1-2.4012.153.2021.2.PG);

- wynajem samochodu pracownikowi do celów prywatnych (zob. wyroki NSA z 11 kwietnia 2017 r., sygn. akt I FSK 1721/15, i z 6 marca 2018 r., sygn. akt I FSK 790/16);
- brak kontroli nad sposobem wykorzystania samochodu.

Samochód może być użytkowany na podstawie umowy powierzenia. Gdy takie umowy nie są zawierane, w firmie powinien być wprowadzony regulamin użytkowania samochodu do celów firmowych.

Dlatego gdy samochód będzie wykorzystywany wyłącznie do działalności, umowa powierzenia lub regulamin powinny zawierać w szczególności:

- zobowiązanie pracownika do wykorzystywania samochodu wyłącznie do celów służbowych i określenie konsekwencji niewywiązywania się z tego obowiązku,
- określenie zasad prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu, potwierdzania i kontroli zapisów,
- określenie zasad parkowania samochodu.

Wzór umowy powierzenia samochodu

Umowa powierzenia pracownikowi samochodu służbowego, który jest wykorzystywany wyłącznie do działalności

Zawarta w, w dniu r.,
pomiędzy:
....., NIP, z siedzibą w,
zwanym w dalszej części pracodawcą
a
....., zam., zwanym w dalszej części pracownikiem,
przy czym pracodawca i pracownik zwani są w dalszej części umowy łącznie „stronami”,
o następującej treści:

§ 1. Przedmiot umowy oraz obowiązki stron

1. Pracodawca oświadcza, że:
 - jest właścicielem pojazdu, zwanego dalej „pojazdem służbowym”,
 - pojazd służbowy jest w stanie pozwalającym na jego używanie,
 - pojazd służbowy posiada,
 - pojazd służbowy nie jest uszkodzony,
 - pojazd służbowy na dzień zawarcia umowy posiada ważne ubezpieczenie odpowiedzialności cywilnej.
2. Pracownik oświadcza, że posiada prawo jazdy pojazdami samochodowymi kategorii, wydane przez, upoważniające go do kierowania pojazdem wskazanym w pkt 1.
3. Na mocy niniejszej umowy pracodawca powierza z obowiązkiem zwrotu pracownikowi pojazd służbowy do używania wyłącznie do celów służbowych w zakresie wskazanym

w § 2, a pracownik przyjmuje pojazd służbowy do używania w posiadanie z obowiązkiem zwrotu oraz przyjmuje odpowiedzialność za powierzone mienie w zakresie wskazanym w § 3 umowy.

§ 2. Warunki korzystania z pojazdu służbowego

Prawa i obowiązki stron

1. Pracownik zobowiązuje się do odbioru pojazdu służbowego z oraz zwrotu pojazdu służbowego do
2. Pracodawca zobowiązuje się ponosić koszty
3. Tankowanie odbywać się będzie kartą pracodawcy.
4. Płatności za inne niż wskazane w pkt 3 koszty eksploatacji pojazdu odbywać się będą kartą pracodawcy.
5. Po wykorzystaniu pojazdu pracownik zobowiązuje się dostarczyć pojazd do siedziby pracodawcy.
6. Pracownik nie może parkować pojazdu w miejscu innym niż wskazane w pkt 5.
7. Pracownik nie może wykorzystywać samochodu do celów prywatnych. W przypadku wykorzystania pojazdu do celów prywatnych pracownik poniesie odpowiedzialność materialną w związku z poniesionymi przez pracodawcę szkodami.
8. Pracownik zobowiązuje się prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu za okresy miesięczne. Zasady prowadzenia ewidencji określa załącznik do umowy.
9. Pracownik zobowiązuje się przedstawiać do zatwierdzenia przez wskazaną w załączniku do umowy osobę prowadzoną ewidencję za dany miesiąc, nie później niż do 5 dnia następnego miesiąca.
10. Pracownik zobowiązuje się korzystać z pojazdu służbowego wyłącznie zgodnie z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa, w szczególności przepisami prawa drogowego.
11. Pracownik zobowiązuje się korzystać z pojazdu służbowego wyłącznie nie będąc po użyciu alkoholu lub środków odurzających.
12. Pracownik zobowiązuje się nie powierzać do używania pojazdu jakimkolwiek osobom trzecim.
13. W przypadku wystąpienia szkody w pojeździe pracownik zobowiązany jest niezwłocznie zawiadomić o tym pracodawcę, nie później niż w terminie 2 dni roboczych od dnia powstania szkody.
14. Pracownik zobowiązuje się nie palić tytoniu w samochodzie.

§ 3. Odpowiedzialność za szkodę w pojeździe

1. Pracownik odpowiada w pełnej wysokości za szkodę powstałą w samochodzie służbowym.
2. Od odpowiedzialności określonej w pkt 1 pracownik może się uwolnić, jeżeli wykaże, że szkoda powstała z przyczyn od niego niezależnych, a w szczególności wskutek niezapewnienia przez pracodawcę warunków umożliwiających zabezpieczenie powierzonego mienia.

§ 4. Czas trwania i rozwiązanie umowy

1. Umowa została zawarta na czas nieokreślony.
2. Pracodawca może rozwiązać umowę z
3. Pracownik może rozwiązać umowę z
4. W sprawach spornych właściwy jest
5. Umowę sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla pracodawcy i pracownika.

.....
podpis pracodawcy

.....
podpis pracownika

Do kontroli wykorzystania samochodu może służyć system GPS, ale brak tego systemu nie wyklucza możliwości odliczania 100% VAT. Jednak należy zauważyć, że organy podatkowe uznają to za pewny system kontroli.

Krok 2. Prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu

Podatnicy wykorzystujący samochody wyłącznie do działalności mają obowiązek prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu. Nie dotyczy to przypadków, gdy samochody te są przeznaczone wyłącznie do sprzedaży lub na wynajem (wtedy określamy tylko zasady użytkowania pojazdu – zob. krok 1).

Ewidencja musi być prowadzona od pierwszego wydatku wskazanego w VAT-26.

Ewidencja może być prowadzona w formie papierowej lub elektronicznej. Może być prowadzona nawet w formie raportu z systemu GPS, gdy spełnia on wszystkie warunki określone w art. 86a ust. 7 ustawy o VAT.

Wzór ewidencji przebiegu pojazdu prowadzonej przez pracownika

Dane przedsiębiorcy (podatnika): NIP			Dane osoby prowadzącej ewidencję		
EWIDENCJA PRZEBIEGU POJAZDU za miesiąc:					
Numer rejestracyjny pojazdu samochodowego: Dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji: Stan licznika przebiegu pojazdu na dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji:					
Kolejny numer wpisu	Data wyjazdu	Cel wyjazdu	Opis trasy (skąd – dokąd)	Liczba przejechanych kilometrów	Imię i nazwisko osoby kierującej pojazdem
Nie ma możliwości dokonania jednego wpisu na koniec dnia w przypadku świadczenia usług taksówkowych; każde zlecenie powinno być uwzględnione odrębnie.	Jeżeli osoba kierująca pojazdem realizuje w danym dniu kilka podróży służbowych (do różnych miejscowości), na koniec dnia może dokonać jednego wpisu, zawierającego: – cel wyjazdu w poszczególnych miastach (np. nazwy zaopatrywanych sklepów), – opis trasy, – sumę przejechanych w tym dniu kilometrów.	Cel wyjazdu nie powinien być wskazywany w ewidencji w sposób lakoniczny, np. jako „zaopatrzenie” czy „wyjazd w celach służbowych”. Organy podatkowe twierdzą, że cel wyjazdu powinien być podany w sposób szczegółowy, tj. ze wskazaniem adresów miejsca wyjazdu. Uważają, że ewidencja prowadzona za pomocą GPS-u, gdy nie zawiera celu wyjazdu, jest nieprawidłowa.	Gdy trasy dotyczą jednej miejscowości, prawidłowy opis trasy powinien zawierać adresy miejsc (sklepu, urzędu, poczty itp.), do których jeździł pojazd.		
..... Podpis osoby akceptującej wpis					

Gdy z samochodu korzystają inne osoby niebędące pracownikami, to ewidencja przebiegu pojazdu powinna być prowadzona według zasad określonych w art. 86a ust. 8 ustawy o VAT, czyli nie będzie zawierać daty i celu wyjazdu oraz trasy.

Krok 3. Złożenie zgłoszenia VAT-26

Podatnicy, którzy muszą prowadzić ewidencję, mają również obowiązek złożenia naczelnikowi urzędu skarbowego informacji o tych pojazdach na formularzu VAT-26. Do wydatków poniesionych od 1 października 2021 r. stosujemy wersję (2) formularza VAT-26. Informację tę należy złożyć w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostanie poniesiony pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji JPK_V7.

W części C formularza VAT-26 w kolumnie „g” należy wpisać datę, kiedy został poniesiony pierwszy wydatek związany z samochodem, od którego chcemy odliczyć pełny VAT. Jak wynika z objaśnień do nowego formularza, w przypadku:

- importowanych samochodów – będzie to data importu,
- wytworzonych samochodów – będzie to data oddania do używania,
- leasingowanych albo wynajmowanych samochodów – będzie to data przyjęcia w używanie,
- gdy przed nabyciem samochodu wpłacana jest zaliczka – wpisujemy datę jej wpłaty, a w kolumnie „f” wpisujemy planowaną datę nabycia.

Przykład

Spółka zamierza od listopada 2021 r. wykorzystywać samochód wyłącznie do działalności. 2 listopada 2021 r. samochód był zatankowany. Jeśli od tego wydatku spółka chce odliczyć pełny VAT, musi złożyć VAT-26 najpóźniej 27 grudnia 2021 r.

W przypadku niezłożenia w terminie informacji VAT-26 uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od pierwszego dnia miesiąca, w którym podatnik złoży tę informację.

7.2. Samochody dające prawo do odliczenia ze względu na swoją konstrukcję

Jeżeli konstrukcja pojazdów samochodowych wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z tą działalnością jest nieistotne, to podatnik ma prawo do pełnego odliczenia VAT od wydatków z nimi związanych (art. 86a ust. 4 pkt 2 ustawy o VAT). Nie są to dowolne pojazdy, lecz tylko wymienione w przepisach VAT.

Tabela 1. Pojazdy uprawniające do odliczenia VAT ze względu na konstrukcję

Lp.	Rodzaj pojazdu	Wymagane dokumenty, aby odliczać 100% VAT*
1	2	3
1.	Pojazd samochodowy, inny niż samochód osobowy, mający jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowany na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van	Zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów po przeprowadzeniu badania technicznego, że samochód spełnia warunki, oraz adnotacja w dowodzie rejestracyjnym VAT-1a
2.	Pojazd samochodowy, inny niż samochód osobowy, mający jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków	Zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów po przeprowadzeniu badania technicznego, że samochód spełnia warunki, oraz adnotacja w dowodzie rejestracyjnym VAT-1b
3.	Pojazd samochodowy, inny niż samochód osobowy, który posiada kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu	Zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów po przeprowadzeniu badania technicznego, że samochód spełnia warunki, oraz adnotacja w dowodzie rejestracyjnym VAT-2
4.	Pojazdy specjalne, które spełniają również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń: a) agregat elektryczny/spawalniczy, b) do prac wiertniczych, c) koparka, koparko-spycharka, d) ładowarka, e) podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych, f) żuraw samochodowy	Dokumenty wydane zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, z których wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym
5.	Pojazdy samochodowe będące pojazdami specjalnymi o przeznaczeniu: 1) pogrzebowy, 2) bankowóz – wyłącznie typu A i B – jeżeli mają jeden rząd siedzeń albo ich dopuszczalna masa całkowita jest większa niż 3 tony	Dokumenty wydane zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, z których wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym
6.	Pojazdy samochodowe będące pojazdami specjalnymi o przeznaczeniu: 1) pomoc drogowa, mające nadwozie konstrukcyjnie przeznaczone do przewozu uszkodzonych pojazdów,	Dokumenty wydane zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, z których wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym

1	2	3
	<p>2) pogrzebowy, inne niż określone w § 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 27 marca 2014 r. w sprawie pojazdów samochodowych uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika (Dz.U. poz. 407), jeżeli przedmiotem działalności gospodarczej podatnika wykorzystującego te pojazdy są usługi pogrzebowe (zob. poz. 5 tabeli),</p> <p>3) bankowóz – wyłącznie typu A i B, inne niż określone w § 2 pkt 2 rozporządzenia, o którym mowa w pkt 2, jeżeli przedmiotem działalności gospodarczej podatnika wykorzystującego te pojazdy jest transport wartości pieniężnych (zob. poz. 5 tabeli)</p>	

* Zdaniem organów podatkowych przeprowadzenie badania technicznego samochodu dostawczego i uzyskanie wpisu w dowodzie rejestracyjnym jest warunkiem skorzystania z prawa do pełnego odliczenia VAT naliczonego. Badania muszą być przeprowadzone do dnia złożenia deklaracji, w której podatnik odlicza VAT. Gdy nie dotrzemy tego terminu, pełnego odliczenia dokonamy dopiero od dnia spełnienia tych warunków.

Dla pojazdów wymienionych w tabeli nie prowadzimy ewidencji przebiegu pojazdów i nie zgłaszamy ich na formularzu VAT-26.

8. Jak rozliczyć VAT od zakupu samochodu za granicą

Podatnik VAT, który sprowadza samochód z innego kraju UE, jest obowiązany spełnić dodatkowe warunki, inaczej niż w przypadku zakupu pozostałych towarów. Sposób rozliczenia VAT od zakupu samochodu w innym kraju UE zależy od tego, czy nabycie to można zakwalifikować jako WNT.

Krok 1. Ustalamy, czy zakupiony samochód jest nowym środkiem transportu

Niezależnie od statusu dostawcy i nabywcy rozliczamy WNT, gdy kupiony samochód możemy zaliczyć do nowych środków transportu. Dlatego pierwszym krokiem jest ustalenie, czy nabyty pojazd jest nowym środkiem transportu. Nie chodzi tu jednak o potoczne rozumienie tego pojęcia, tylko ustawowe.

Do nowych środków transportu zaliczamy m.in. pojazdy samochodowe 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.

Wystarczy, że zostanie spełniony jeden warunek.

Za moment dopuszczenia do użytku pojazdu uznaje się dzień, w którym:

- został on pierwszy raz zarejestrowany w celu dopuszczenia do ruchu drogowego lub
- po raz pierwszy podlegał on obowiązkowi rejestracji w celu dopuszczenia do ruchu drogowego,

w zależności od tego, która z tych dat jest wcześniejsza.

Jeżeli nie można ustalić dnia pierwszej rejestracji pojazdu lub dnia, w którym podlegał on pierwszej rejestracji, za moment dopuszczenia do użytku tego pojazdu uznaje się dzień, w którym został on:

- wydany przez producenta pierwszemu nabywcy lub
- po raz pierwszy użyty dla celów demonstracyjnych przez producenta.

Gdy są spełnione wszystkie te warunki, nabywca zawsze rozlicza WNT.

Krok 2. Ustalamy, czy należy rozliczyć WNT, gdy samochód nie jest nowym środkiem transportu

Gdy kupiony samochód nie jest nowym środkiem transportu, status stron transakcji decyduje, czy wystąpi WNT.

WNT nie wystąpi, jeśli nabywcą jest:

- rolnik ryczałtowy, który nabywa samochód do prowadzonej działalności rolniczej,
 - podatnik, który wykonuje jedynie czynności inne niż opodatkowane VAT i któremu nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług,
 - podatnik, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT (ze względu na wysokość obrotów),
 - osoba prawna, która nie jest podatnikiem
- jeżeli całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego oraz w poprzednim roku kwoty 50 000 zł, chyba że wybierze on opcję opodatkowania WNT.

Polski podatnik nie rozliczy WNT także wtedy, gdy samochód został kupiony, a jego dostawa była opodatkowana według procedury VAT marża.

Tabela 1. Zasady rozliczania zakupu samochodu w innym kraju UE*

Lp.	Status sprzedawcy	Status nabywcy	Sposób opodatkowania dostawy samochodu	Czy rozliczamy WNT	Czy składamy dodatkowe deklaracje lub wnioski do urzędu skarbowego
1	2	3	4	5	6
1.	Podatnik podatku od wartości dodanej niekorzystający ze zwolnienia z VAT	Podatnik VAT czynny	Zasady ogólne	Tak	Tak, VAT-23, jeżeli środek transportu ma być zarejestrowany przez nabywcę na terytorium kraju lub jeżeli nie podlega rejestracji, ale jest użytkowany na terytorium kraju. Do informacji dołącza się kopię faktury potwierdzającej nabycie środka transportu przez podatnika.
2.	Podatnik podatku od wartości dodanej niekorzystający ze zwolnienia z VAT	Podatnik VAT czynny	VAT od marży	Nie	Nie

1	2	3	4	5	6
3.	Podatnik podatku od wartości dodanej niekorzystający ze zwolnienia z VAT	Podatnik VAT zwolniony, który wybrał opodatkowanie WNT lub jest do tego zobowiązany	Zasady ogólne	Tak	Tak, VAT-23, jeżeli środek transportu ma być zarejestrowany przez nabywcę na terytorium kraju lub jeżeli nie podlega rejestracji, ale jest użytkowany na terytorium kraju. Do informacji dołącza się kopię faktury potwierdzającej nabycie środka transportu przez podatnika.
4.	Podatnik podatku od wartości dodanej niekorzystający ze zwolnienia z VAT	Podatnik VAT zwolniony, który wybrał opodatkowanie WNT lub jest do tego zobowiązany	VAT od marży	Nie	Nie
5.	Podatnik podatku od wartości dodanej niekorzystający ze zwolnienia z VAT	Podatnik VAT zwolniony, który nie wybrał opodatkowania WNT i nie jest do tego zobowiązany, albo osoba, która nie jest podatnikiem	Zasady ogólne lub VAT od marży	Nie	Nie
6.	Podatnik podatku od wartości dodanej korzystający ze zwolnienia z VAT lub osoba niebędąca podatnikiem	Podatnik VAT czynny lub zwolniony	Dostawa zwolniona z VAT lub niepodlegająca opodatkowaniu	Nie	Nie

* Tabela dotyczy rozliczenia zakupu samochodów, których nie zaliczamy do nowych środków transportu. Gdy są to nowe środki transportu, zawsze rozliczamy VAT od WNT.

WAŻNE!

Gdy z tytułu zakupu samochodu wystąpi WNT, podatnik przed dokonaniem tej czynności powinien zarejestrować się jako podatnik VAT UE, jeśli nie posiada jeszcze tego statusu.

Krok 3. Rozliczamy VAT od WNT

1. Nabywca jest podatnikiem VAT czynnym

Podatnik VAT czynny, gdy musi rozliczyć WNT od zakupu samochodu, ma następujące obowiązki:

1.1. Złożyć VAT-23 i wpłacić należny VAT

Obowiązek złożenia VAT-23 dotyczy tylko podatników, którzy w Polsce będą samochód:

- rejestrowali lub
- użytkowali, jeżeli samochód nie podlega rejestracji na terytorium kraju.

Obowiązek ten dotyczy także nowych środków transportu.

Do informacji VAT-23 należy dołączyć kopię faktury potwierdzającej nabycie środka transportu przez podatnika.

Przepisy ustawy nie wskazują terminu złożenia VAT-23. Należy uznać, że powinno to nastąpić nie później niż w dniu, w którym mija termin zapłaty VAT.

W tym przypadku VAT płacimy bezpośrednio na rachunek bankowy urzędu w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Tabela 2. Data powstania obowiązku podatkowego dla wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu

Rodzaj samochodu	Moment powstania obowiązku podatkowego
Nowy środek transportu	w dniu otrzymania samochodu, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej
Inne środki transportu	w dniu wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak niż 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy samochodu będącego przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia

Jeśli faktura została wystawiona przez zagranicznego kontrahenta w obcej walucie, to podstawę opodatkowania ustalamy, przeliczając kwotę wyrażoną w walucie obcej na złote według kursu z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień powstania obowiązku podatkowego.

1.2. Rozliczyć zakup w JPK_V7

Złożenie VAT-23 i zapłata podatku to niejedyne obowiązki podatnika VAT czynnego, który jest zobowiązany do rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu. Zakup rozliczamy w JPK_V7:

- w części ewidencyjnej w poz. K_23 i K_24 podatek należny od WNT, a w poz. K_40 i K_41 podatek naliczony, gdy samochód jest środkiem trwałym. Jeśli nie – to wypełniamy poz. K_42 i K_43. VAT odliczamy w pełnej wysokości, gdy samochód będzie wykorzystywany wyłącznie do działalności. Wypełniamy również poz. K_35, gdy podatnik był zobowiązany wpłacić wcześniej VAT. Kwota z tej pozycji obniża VAT należny. Powoduje to, że podatnik nie płaci dwa razy VAT;

- w części deklaracyjnej, wypełniając poz. P_23 i P_24 oraz P_35 przeznaczone dla podatku należnego od WNT; natomiast podatek naliczony w poz. P_40 i P_41, gdy samochód był zaliczany do środków trwałych, albo poz. P_42 i P_43 w pozostałych przypadkach.

Jeśli podatnik podejmie decyzję, że samochód będzie wykorzystywany wyłącznie do działalności, to aby odliczać pełny VAT związany z tym samochodem, musi złożyć VAT-26 w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniesiono pierwszy wydatek związany z tym pojazdem.

1.3. Złożyć informację podsumowującą

Gdy nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, wykazuje ten zakup również w informacji podsumowującej VAT-UE za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy. Służy do tego część D tej informacji.

2. Nabywca jest podatnikiem zwolnionym z VAT

Podatnik VAT zwolniony, gdy musi rozliczyć WNT od zakupu samochodu, ma następujące obowiązki:

2.1. Złożyć VAT-23 i wpłacić należny VAT

Obowiązek złożenia VAT-23 i zapłaty podatku występuje w takich samych przypadkach jak u podatników VAT czynnych i dotyczy tylko podatników, którzy w Polsce będą samochód:

- rejestrowali lub
- użytkowali, jeżeli samochód nie podlega rejestracji na terytorium kraju.

Obowiązują takie same terminy (zob. pkt 1.1). Obowiązek ten dotyczy również wszystkich osób, które zakupiły samochód zaliczany do nowych środków transportu, gdy składają VAT-10.

2.2. Rozliczyć zakup w deklaracji VAT-8/VAT-10

Złożenie VAT-23 i zapłata podatku to niejedyne obowiązki podatnika VAT zwolnionego, który jest zobowiązany do rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu. Gdy jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE (ma taki obowiązek), składa deklarację VAT-8. Zakup rozlicza w poz. 10 i 11. Wypełnia również poz. 20, gdy był zobowiązany wpłacić wcześniej VAT. Kwota z tej pozycji obniża VAT należny. Powoduje to, że podatnik nie płaci dwa razy VAT.

Gdy nabywca nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, a ma obowiązek rozliczenia VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia nowego środka transportu, składa VAT-10 w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Nabywca samochodu nie odliczy VAT należnego, gdy korzysta ze zwolnienia, gdyż samochód nie będzie wykorzystany do czynności opodatkowanych.

2.3. Złożyć informację podsumowującą

Gdy nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE, wykazuje ten zakup również w informacji podsumowującej VAT-UE, składanej za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu WNT. Nabycie wpisuje w części D informacji podsumowującej.

9. Jak ustalić, czy stosujemy split payment

Stosowanie split payment w przypadku zakupu niektórych towarów i usług może być obowiązkowe. Dlatego zarówno sprzedawca, jak i nabywca muszą w przypadku każdej faktury ustalić, czy należy stosować obowiązkowy split payment, aby uniknąć kar. Od 1 lipca 2021 r., nawet gdy obowiązkowy split payment ma zastosowanie, ani sprzedawca, ani nabywca nie oznaczają takiej faktury w ewidencji V7 kodem MPP.

Analizy, czy obowiązkowy split payment ma zastosowanie, w pierwszej kolejności dokonuje sprzedawca, gdyż jeśli odpowiedź będzie twierdząca, to na fakturze musi umieścić oznaczenie „mechanizm podzielonej płatności”.

WAŻNE

Organy podatkowe pozwalają, aby sprzedawca na każdej fakturze zamieszczał oznaczenie „mechanizm podzielonej płatności”.

Dlatego takiej analizy powinien również dokonać kupujący, gdyż brak takiego oznaczenia na fakturze nie zwalnia go z zastosowania split payment, jeśli według ustawy o VAT ten mechanizm powinien być stosowany. Ponadto zastosowanie tego dopisku nie oznacza, że musimy płacić za fakturę w split payment.

Krok 1. Ustal, kto jest nabywcą

Pierwszym krokiem jest ustalenie, kto jest naszym kontrahentem. Split payment będzie stosowany, gdy kupujący dokona zakupów jako podatnik VAT. Może być nim każdy podatnik VAT według szerokiej definicji z art. 15 ustawy o VAT bez jakichkolwiek ograniczeń, czyli zarówno podatnicy czynni, jak i zwolnieni.

Krok 2. Ustal, czy towar lub usługa są w załączniku nr 15 do ustawy o VAT

Kolejnym krokiem jest ustalenie, czy towar lub usługa znajdują się w wykazie z załącznika nr 15 do ustawy o VAT. Jest tam 150 towarów i usług. Są klasyfikowane według PKWiU 2015.

Tabela 1. Wykaz towarów i usług objętych obowiązkowym split payment

Poz.	PKWiU	Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług)
1	2	3
1.	05.10.10.0	Węgiel kamienny
2.	05.20.10.0	Węgiel brunatny (lignit)
3.	ex 10.4	Oleje i tłuszcze zwierzęce i roślinne – wyłącznie olej z rzepaku
4.	19.10.10.0	Koks i półkoks z węgla kamiennego i brunatnego (lignitu) lub torfu; węgiel retortowy
5.	19.20.11.0	Brykiety, brykietki i podobne paliwa stałe, z węgla kamiennego
6.	19.20.12.0	Brykiety, brykietki i podobne paliwa stałe, z węgla brunatnego (lignitu)
7.	ex 20.59.12.0	Emulsje do uczulania powierzchni do stosowania w fotografii; preparaty chemiczne do stosowania w fotografii, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
8.	ex 20.59.30.0	Atrament do pisania, tusz kreślarski i pozostałe atramenty i tusze – wyłącznie kasety z tuszem bez głowicy do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
9.	ex 22.21.30.0	Płyty, arkusze, folie, taśmy i pasy, z tworzyw sztucznych, niekomórkowych, niewzmocnionych, nielaminowanych ani niepołączonych z innymi materiałami – wyłącznie folia typu stretch
10.	24.10.12.0	Żelazostopy
11.	24.10.14.0	Surówka i surówka zwierciadlista lub stal, w postaci granulek lub proszku
12.	24.10.31.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
13.	24.10.32.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, ze stali niestopowej
14.	24.10.35.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
15.	24.10.36.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej

1	2	3
16.	24.10.41.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
17.	24.10.43.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
18.	24.10.51.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
19.	24.10.52.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
20.	24.10.61.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, ze stali niestopowej
21.	24.10.62.0	Pozostałe pręty ze stali, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone
22.	24.10.65.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, z pozostałej stali stopowej
23.	24.10.66.0	Pozostałe pręty z pozostałej stali stopowej, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone
24.	24.10.71.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, ze stali niestopowej
25.	24.10.73.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, z pozostałej stali stopowej
26.	24.20.11.0	Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali
27.	24.20.12.0	Rury okładzinowe, przewody rurowe i rury płuczkowe, w rodzaju stosowanych do wierceń ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali
28.	24.20.13.0	Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, bez szwu, ze stali
29.	24.20.31.0	Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali
30.	24.20.33.0	Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali

1	2	3
31.	24.20.34.0	Rury i przewody rurowe, o przekroju poprzecznym innym niż okrągły, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali
32.	24.20.40.0	Łączniki rur lub przewodów rurowych inne niż odlewane, ze stali
33.	24.31.10.0	Pręty, kątowniki, kształtowniki i profile, ze stali niestopowej, ciągnięte na zimno
34.	24.31.20.0	Pręty, kątowniki, kształtowniki i profile, z pozostałej stali stopowej, ciągnięte na zimno
35.	24.32.10.0	Wyroby płaskie ze stali, nieobrobione więcej niż walcowane na zimno, o szerokości < 600 mm, niepokryte
36.	24.32.20.0	Wyroby walcowane płaskie ze stali, nieobrobione więcej niż walcowane na zimno, o szerokości < 600 mm, platerowane, powleczone lub pokryte
37.	24.33.11.0	Kształtowniki otwarte ze stali niestopowej, kształtowane lub gięte na zimno
38.	24.33.20.0	Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej
39.	24.34.11.0	Drut ciągnięty na zimno, ze stali niestopowej
40.	24.41.10.0	Srebro w stanie surowym lub półproduktu lub w postaci proszku
41.	ex 24.41.20.0	Złoto w stanie surowym lub półproduktu lub w postaci proszku, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 43
42.	24.41.30.0	Platyna w stanie surowym lub półproduktu lub w postaci proszku
43.	bez względu na symbol PKWiU	Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy
44.	ex 24.41.40.0	Metale nieszlachetne lub srebro, połączane, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
45.	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne posrebrzane i metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platynowane, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
46.	24.42.11.0	Aluminium nieobrobione plastycznie
47.	24.43.11.0	Ołów nieobrobiony plastycznie
48.	24.43.12.0	Cynk nieobrobiony plastycznie

1	2	3
49.	24.43.13.0	Cyna nieobrobiona plastycznie
50.	24.44.12.0	Miedź nierafinowana; anody miedziane do rafinacji elektrolitycznej
51.	24.44.13.0	Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie; stopy wstępne miedzi
52.	24.44.21.0	Proszki i płatki z miedzi i jej stopów
53.	24.44.22.0	Płaskowniki, pręty, kształtowniki i walcówka, z miedzi i jej stopów
54.	24.44.23.0	Druty z miedzi i jej stopów
55.	24.45.11.0	Nikiel nieobrobiony plastycznie
56.	ex 24.45.30.0	Pozostałe metale nieżelazne i wyroby z nich; cermetale; popiół i pozostałości zawierające metale i związki metali – wyłącznie odpady i złom metali nieszlachetnych
57.	ex 25.11.23.0	Pozostałe konstrukcje i ich części; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki itp. z żeliwa, stali lub aluminium – wyłącznie ze stali
58.	ex 25.93.13.0	Tkaniny, kraty, siatki i ogrodzenia z drutu z żeliwa, stali lub miedzi; siatka rozciągana z żeliwa, stali lub miedzi – wyłącznie ze stali
59.	ex 26.11.30.0	Elektroniczne układy scalone – wyłącznie procesory
60.	26.20.1	Komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych oraz części i akcesoria do nich
61.	ex 26.20.21.0	Jednostki pamięci – wyłącznie dyski twarde (HDD)
62.	ex 26.20.22.0	Półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej – wyłącznie dyski SSD
63.	ex 26.30.22.0	Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony
64.	26.40.20.0	Odbiorniki telewizyjne, nawet zawierające odbiorniki radiowe lub aparaturę do zapisu lub odtwarzania dźwięku lub obrazu
65.	ex 26.40.60.0	Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub losowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów
66.	26.70.13.0	Aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe

1	2	3
67.	27.20.2	Akumulatory elektryczne i ich części
68.	28.11.41.0	Części do silników spalinowych wewnętrznego spalania, o zapłonie iskrowym, z wyłączeniem części do silników lotniczych
69.	ex 28.23.22.0	Części i akcesoria do maszyn biurowych – wyłącznie kasety z tuszem i głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych, tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
70.	ex 29.31.10.0	Wiązki przewodów zapłonowych i inne wiązki przewodów, w rodzaju stosowanych w pojazdach, statkach powietrznych lub jednostkach pływających – wyłącznie wiązki przewodów zapłonowych i innych przewodów, w rodzaju stosowanych w pojazdach samochodowych
71.	29.31.21.0	Świece zapłonowe; iskrowniki; prądnice iskrownikowe; magnetyczne koła zamachowe; rozdzielacze; cewki zapłonowe
72.	29.31.22.0	Silniki rozruszników oraz rozruszniki pełniące rolę prądnic; pozostałe prądnice i pozostałe rodzaje wyposażenia do silników spalinowych
73.	29.31.23.0	Sprzęt sygnalizacyjny elektryczny, wycieraczki do szyb, urządzenia zapobiegające zamarzaniu lub potnienui szyb, w rodzaju stosowanych w pojazdach silnikowych
74.	29.31.30.0	Części pozostałego sprzętu i wyposażenia elektrycznego do pojazdów silnikowych
75.	29.32.20.0	Pasy bezpieczeństwa, poduszki powietrzne oraz części i akcesoria nadwozi
76.	29.32.30.0	Części i akcesoria do pojazdów silnikowych (z wyłączeniem motocykli), gdzie indziej niesklasyfikowane
77.	30.91.20.0	Części i akcesoria do motocykli i przyczep motocyklowych bocznych
78.	ex 32.12.13.0	Bizuteria i inne wyroby jubilerskie oraz ich części, z metalu szlachetnego lub metalu platerowanego metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, srebra i platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym
79.	38.11.49.0	Zużyte samochody, komputery, telewizory i inne urządzenia przeznaczone do złomowania
80.	38.11.51.0	Odpady szklane

1	2	3
81.	38.11.52.0	Odpady z papieru i tektury
82.	38.11.54.0	Pozostałe odpady gumowe
83.	38.11.55.0	Odpady z tworzyw sztucznych
84.	38.11.58.0	Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal
85.	38.12.26.0	Niebezpieczne odpady zawierające metal
86.	38.12.27	Odpady i braki ogniwi i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne
87.	38.32.2	Surowce wtórne metalowe
88.	38.32.31.0	Surowce wtórne ze szkła
89.	38.32.32.0	Surowce wtórne z papieru i tektury
90.	38.32.33.0	Surowce wtórne z tworzyw sztucznych
91.	38.32.34.0	Surowce wtórne z gumy
92.		Benzyny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
93.		Oleje opałowe oraz oleje smarowe – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
94.	ex 58.29.11.0	Pakiety oprogramowania systemów operacyjnych – wyłącznie dyski SSD
95.	ex 58.29.29.0	Pakiety pozostałego oprogramowania użytkowego – wyłącznie dyski SSD
96.	ex 59.11.23.0	Pozostałe filmy i nagrania wideo na dyskach, taśmach magnetycznych i tym podobnych nośnikach – wyłącznie dyski SSD
97.	bez względu na symbol PKWiU	Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych
98.	41.00.3	Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków)

1	2	3
99.	41.00.4	Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków niemieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków)
100.	42.11.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych
101.	42.12.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej
102.	42.13.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli
103.	42.21.21.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową rurociągów przesyłowych
104.	42.21.22.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową sieci rozdzielczych, włączając prace pomocnicze
105.	42.21.23.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową systemów irygacyjnych (kanałów), magistrali i linii wodociagowych, obiektów do uzdatniania wody i oczyszczania ścieków oraz stacji pomp
106.	42.21.24.0	Roboty związane z wierceniem studni i ujęć wodnych oraz instalowaniem zbiorników septycznych
107.	42.22.21.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową przesyłowych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych
108.	42.22.22.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową rozdzielczych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych
109.	42.22.23.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową elektrowni
110.	42.91.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową nabrzeży, portów, tam, śluz i związanych z nimi obiektów hydrotechnicznych
111.	42.99.21.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową budowli produkcyjnych i dla górnictwa
112.	42.99.22.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową stadionów i boisk sportowych
113.	42.99.29.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową pozostałych obiektów inżynierii lądowej i wodnej, gdzie indziej niesklasyfikowanych
114.	43.11.10.0	Roboty związane z rozbiórką i burzeniem obiektów budowlanych

1	2	3
115.	43.12.11.0	Roboty związane z przygotowaniem terenu pod budowę, z wyłączeniem robót ziemnych
116.	43.12.12.0	Roboty ziemne: roboty związane z kopaniem rowów i wykopów oraz przemieszczaniem ziemi
117.	43.13.10.0	Roboty związane z wykonywaniem wykopów i wierceń geologiczno-inżynierskich
118.	43.21.10.1	Roboty związane z wykonywaniem instalacji elektrycznych służących bezpieczeństwu
119.	43.21.10.2	Roboty związane z wykonywaniem pozostałych instalacji elektrycznych
120.	43.22.11.0	Roboty związane z wykonywaniem instalacji wodno-kanalizacyjnych i odwadniających
121.	43.22.12.0	Roboty związane z wykonywaniem instalacji ciepłych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych
122.	43.22.20.0	Roboty związane z wykonywaniem instalacji gazowych
123.	43.29.11.0	Roboty związane z wykonywaniem izolacji
124.	43.29.12.0	Roboty związane z wykonywaniem ogrodzeń
125.	43.29.19.0	Pozostałe roboty związane z wykonywaniem instalacji, gdzie indziej niesklasyfikowane
126.	43.31.10.0	Roboty tynkarskie
127.	43.32.10.0	Roboty instalacyjne stolarki budowlanej
128.	43.33.10.0	Roboty związane z wykładaniem posadzek i oblicowywaniem ścian
129.	43.33.21.0	Roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian lastryko, marmurem, granitem lub łupkiem
130.	43.33.29.0	Pozostałe roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian (włączając tapetowanie), gdzie indziej niesklasyfikowane
131.	43.34.10.0	Roboty malarskie
132.	43.34.20.0	Roboty szklarskie
133.	43.39.11.0	Roboty związane z wykonywaniem elementów dekoracyjnych

1	2	3
134.	43.39.19.0	Roboty związane z wykonywaniem pozostałych wykończeniowych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych
135.	43.91.11.0	Roboty związane z wykonywaniem konstrukcji dachowych
136.	43.91.19.0	Roboty związane z wykonywaniem pozostałych prac dekarских
137.	43.99.10.0	Roboty związane z zakładaniem izolacji przeciwwilgociowych i wodochronnych
138.	43.99.20.0	Roboty związane z montowaniem i demontowaniem rusztowań
139.	43.99.30.0	Roboty związane z fundamentowaniem, włączając wbijanie pali
140.	43.99.40.0	Roboty betoniarskie
141.	43.99.50.0	Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji stalowych
142.	43.99.60.0	Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji z cegieł i kamienia
143.	43.99.70.0	Roboty związane z montażem i wznoszeniem konstrukcji z elementów prefabrykowanych
144.	43.99.90.0	Roboty związane z wykonywaniem pozostałych specjalistycznych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych
145.	45.31.1	Sprzedaż hurtowa części i akcesoriów do pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli
146.	45.32.1	Sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do pojazdów samochodowych (z wyłączeniem motocykli) prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach
147.	45.32.2	Pozostała sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli
148.	ex 45.40.10.0	Sprzedaż hurtowa motocykli oraz części i akcesoriów do nich – wyłącznie sprzedaż części i akcesoriów do motocykli
149.	ex 45.40.20.0	Sprzedaż detaliczna motocykli oraz części i akcesoriów do nich prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach – wyłącznie sprzedaż części i akcesoriów do motocykli
150.	ex 45.40.30.0	Pozostała sprzedaż detaliczna motocykli oraz części i akcesoriów do nich – wyłącznie sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do motocykli

Krok 3. Ustal wartość kwoty do zapłaty za fakturę

Gdy towar lub usługa są wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, należy ustalić, jaka będzie kwota należności na fakturze. Nie ma znaczenia wartość towarów i usług z załącznika nr 15 do ustawy, jeśli na fakturze są też inne towary lub usługi. Znaczenie ma cała kwota należności za fakturę. Stosujemy obowiązkowy split payment, gdy kwota należności wykazana na fakturze przekracza 15 000 zł.

Gdy podatnik wpłaci zaliczkę przed wystawieniem faktury, to obowiązek stosowania split payment według MF dotyczy przypadków, gdy faktura (zaliczkowa albo końcowa), która będzie dokumentowała tę zaliczkę, zostanie wystawiona na kwotę brutto przekraczającą 15 000 zł.

WAŻNE

Obowiązek zapłaty w split payment dotyczy tylko ceny towaru/usługi z załącznika nr 15, ale wystawca faktury ma obowiązek przyjąć całą kwotę zapłaty za fakturę w formie split payment.

Krok 4. Ustal, czy będą stosowane kompensaty

W przypadku potrąceń między kontrahentami split payment również nie ma zastosowania. Dotyczy to wszystkich kompensat, a nie tylko tych, które odnoszą się do roszczeń wymagalnych na dzień potrącenia. Split payment nie będzie miał zastosowania do kwoty należności, które są potrącane.

Krok 5. Ustal, czy transakcja jest realizowana w ramach umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym

Obowiązkowego split payment nie stosuje się w przypadku, gdy płatność dotyczy faktury dokumentującej transakcję realizowaną w wykonaniu umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym, jeżeli podmiot, na rzecz którego dokonywana jest płatność, na dzień dokonania dostawy był:

- partnerem prywatnym, z którym podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-prywatnym, lub
- jednoosobową spółką partnera prywatnego albo spółką kapitałową, której jedynymi wspólnikami są partnerzy prywatni, z którą podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-prywatnym.

Jeśli ustalimy, że:

- kontrahent jest podatnikiem VAT,
- towar lub usługa są w wykazie z załącznika nr 15 do ustawy o VAT,

- kwota należności za fakturę przekracza 15 000 zł lub kwota należności na fakturze, która będzie dokumentowała wpłaconą zaliczkę, również przekracza 15 000 zł,
- nie mają zastosowania potrącenia wierzytelności,
- transakcja nie odbywa się w ramach umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym, to zastosowanie split payment jest obowiązkowe.

10. Jak sprawdzić kontrahenta, aby nie stracić prawa do odliczenia VAT

Metodyka należytej staranności ogłoszona przez MF to najważniejsze okoliczności, które są brane pod uwagę przez urzędników skarbowych w ocenie działalności przedsiębiorców przy rozliczeniach VAT. Nie zmienił tego stan epidemii, o czym przypomniało MF.

Zdaniem MF podjęcie przez podatnika działań wskazanych w Metodocy istotnie zwiększa prawdopodobieństwo dochowania przez niego należytej staranności i otrzymania zwrotu VAT.

MF wskazało przykładowe działania, których podjęcie pomoże zweryfikować okoliczności związane z transakcją i dochować należytej staranności przy podejmowaniu decyzji o jej zawarciu z kontrahentem (przedsiębiorcą – sprzedawcą, dostawcą towaru). Rodzaj działań jest uzależniony od tego, czy rozpoczynamy współpracę, czy ją kontynuujemy.

10.1. Jak sprawdzić kontrahenta, gdy rozpoczynamy współpracę

Chodzi tu o zawarcie transakcji z podmiotem, z którym wcześniej nie zawieraliśmy transakcji handlowych dotyczących towarów. To też sytuacja, w której zawieramy transakcję z podmiotem, z którym już współpracowaliśmy, ale teraz transakcja będzie dotyczyć towarów nieobjętych dotychczas branżą lub profilem działalności kontrahenta i których dotychczas od niego nie kupowaliśmy.

Oceniając kontrahenta, należy rozważyć zarówno kryteria formalne, jak i transakcyjne.

10.1.1. Kryteria formalne

W przypadku każdego nowego kontrahenta należy potwierdzić rejestrację.

Tabela 1. Potwierdzenie rejestracji kontrahenta

Potwierdzić rejestrację kontrahenta	Jak to można zrobić
w Krajowym Rejestrze Sądowym, w przypadku gdy kontrahent jest spółką prawa handlowego	na stronie https://ems.ms.gov.pl
w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, gdy kontrahent prowadzi jednoosobową działalność lub jako spółka cywilna	na stronie https://prod.ceidg.gov.pl/ceidg.cms.engine
jako podatnika VAT czynnego na tzw. białej liście	na stronie https://www.podatki.gov.pl/wykaz-podatnikow-vat-wyszukiwarka

Ponadto należy sprawdzić, czy:

- kontrahent posiada lub – na nasze żądanie – przedstawił wymagane koncesje i zezwolenia dotyczące towarów, które są przedmiotem planowanych transakcji,
- umocowanie osób reprezentujących kontrahenta lub pełnomocnictwa udzielone przez te osoby są prawdziwe (np. należy zweryfikować umocowanie osób upoważnionych do udzielenia pełnomocnictw w imieniu kontrahenta na podstawie danych z KRS lub CEIDG).

Przy ocenie należytej staranności KAS weźmie pod uwagę, czy w późniejszym okresie:

- przywrócono rejestrację kontrahenta, w sytuacji gdy na moment transakcji figurował w wykazie podmiotów wykreślonych z rejestru jako podatnicy VAT czynni,
- nie został do tego rejestru wpisany, w sytuacji kiedy zawarliśmy transakcję z kontrahentem, który – na moment jej zawarcia – nie był wpisany do rejestru podatników VAT czynnych.

10.1.2. Kryteria transakcyjne

Przedstawiona przez MF lista prezentuje przykładowe okoliczności transakcji, na które należy zwrócić uwagę, aby zachować należytą staranność. Nie ma charakteru zamkniętego, ponieważ w praktyce życia gospodarczego mogą wystąpić inne sytuacje wskazujące na ryzyko udziału w oszustwie.

Tabela 2. Wykaz okoliczności, na które należy zwrócić uwagę, aby zachować należytą staranność

Lp.	Rodzaj sytuacji, która wskazuje na ryzyko udziału w oszustwie	Opis sytuacji
1	2	3
1.	Przeprowadzenie transakcji bez ryzyka gospodarczego	Nietypowa sytuacja wystąpi wtedy, gdy kontrahent (dostawca) lub podmiot działający w jego imieniu proponuje nam dalszą sprzedaż dostarczonych

1	2	3
		<p>przez niego towarów wskazanemu przez siebie nabywcy – przy czym ten nabywca płaci należność za towar, zanim zapłacimy swojemu kontrahentowi.</p> <p>Następuje tu praktycznie całkowite wyeliminowanie ryzyka gospodarczego dla naszej firmy. Na ryzyko udziału w oszustwach podatkowych wskazywać może też zastosowanie przelewów natychmiastowych do płatności za towar.</p> <p>Przykładowa transakcja bez ryzyka gospodarczego:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ spółka A oferuje towar za 200 000 zł spółce B, ■ spółka A wskazuje spółce B kontrahenta – spółkę C, która jest chętna do nabycia towaru od spółki B za 210 000 zł, ■ spółka C płaci 210 000 zł na rzecz spółki B, ■ spółka B płaci 200 000 zł na rzecz spółki A ze środków otrzymanych wcześniej od spółki C, ■ spółka B zarabia 10 000 zł na transakcji, mimo że nie angażuje żadnych własnych środków finansowych i nie ponosi żadnego ryzyka gospodarczego oraz nie wykazuje żadnej inicjatywy w przeprowadzeniu transakcji.
2.	<p>Zapłata gotówką lub skorzystanie z obniżenia ceny przy płatności gotówką, gdy wartość transakcji przekracza 15 000 zł (od 2022 r. 8000 zł)</p>	<p>Dostawca towaru proponuje wystawienie tego samego dnia kilku faktur dokumentujących sprzedaż towarów, gdy każda z faktur jest wystawiona na kwoty poniżej 15 000 zł (8000 zł od 2022 r.). W takim przypadku faktycznie jedna transakcja dzielona jest na kilka, aby uniknąć przyjmowania płatności za pośrednictwem rachunku płatniczego.</p> <p>Należy pamiętać, że zgoda na sztuczny podział transakcji na płatności mniejsze niż 15 000 zł (8000 zł od 2022 r.), podobnie jak płatność gotówką, gdy wartość transakcji przekracza limit (np. aby skorzystać z rabatu dla płatności gotówkowej) – jest niezgodna z ustawą – Prawo przedsiębiorców.</p> <p>Ponadto zapłata na rachunek bankowy spoza białej listy za fakturę wystawioną przez podatnika VAT czynnego, gdy wartość transakcji przekracza 15 000 zł (8000 zł od 2022 r.), oznacza dla nabywcy:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ brak możliwości zaliczenia wydatku do kosztów; ■ odpowiedzialność solidarną ze sprzedawcą za nierozliczony przez niego VAT, <p>chyba że zostanie zastosowany split payment lub zostanie to zgłoszone do US.</p>
3.	<p>Zapłata za towar przelewem na dwa odrębne rachunki bankowe, rachunek podmiotu trzeciego lub rachunek zagraniczny</p>	<p>Płatność za towar przelewem na dwa odrębne rachunki bankowe powinna budzić wątpliwości, jeżeli cenę netto za zakupione towary zapłacono na rachunek bankowy wskazany przez kontrahenta, a zawarty w cenie towarów VAT zapłacono na inny (wskazany przez kontrahenta) rachunek bankowy (nie dotyczy split payment).</p>

1	2	3
4.	Cena towaru oferowanego przez kontrahenta znacząco odbiega od ceny rynkowej bez ekonomicznego uzasadnienia	<p>Jeśli relacje handlowe z kontrahentem nie są ugruntowane, należy sprawdzić, czy oferowana cena towarów przystaje do realiów rynkowych w momencie transakcji. Należy wziąć pod uwagę branżę, etap obrotu (hurt, duży hurt itp.) i jego wielkość. Znacząca różnica między ceną oferowaną przez kontrahenta a ceną rynkową może wskazywać, że celem transakcji nie było osiągnięcie zysku przez kontrahenta.</p> <p>Przykłady</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ nowo powstały podmiot oferuje atrakcyjną cenę w porównaniu z cenami konkurentów, którzy działali na danym rynku przez wiele lat (np. duży dystrybutor danego towaru nie jest w stanie zaoferować ceny porównywalnej z tą proponowaną przez kontrahenta), ■ bardzo okazijną cenę proponuje kontrahent, który jest relatywnie małym przedsiębiorcą na danym rynku (nie dotyczy producentów danego towaru). <p>Oczywiście istnieją sytuacje, kiedy niska cena, która odbiega od ceny rynkowej, ma ekonomiczne uzasadnienie. To np. różne akcje promocyjne, w tym te, które były potwierdzone publiczną ofertą (strony WWW, portale branżowe) lub programem lojalnościowym.</p>
5.	Zakup od kontrahenta towarów – wcześniej niekupowanych u niego – z innej branży niż ta, w której działa, jeżeli zmiana profilu jego działalności nie ma uzasadnienia ekonomicznego	<p>Oszustwa podatkowe często mają miejsce wtedy, gdy podmioty, które wcześniej nie oferowały danego rodzaju towaru, nagle składają „atrakcyjne” oferty na ten towar, chyba że ma to uzasadnienie ekonomiczne, w szczególności gdy zmieniają dotychczasowy profil działalności.</p> <p>Przykłady, gdy oferta nie powinna budzić wątpliwości:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ posiadanie przez dostawcę towarów spoza profilu jego działalności nie wynika z jego oferty, ale z zapytania nabywcy (czyli dostawa wynikała np. z naszego żądania kompleksowego wykonania dostawy przez kontrahenta), ■ dostawca miał w ofercie takie towary, ale nie oferował ich wcześniej lub kupujący nie był nimi zainteresowany, ■ rozszerzenie działalności o nowy zakres towarów przez dostawcę było potwierdzone publiczną ofertą dostawy takich towarów, referencjami producenta/dostawcy lub informacją na stronie WWW podmiotu bądź w portalach branżowych, odpowiednim wpisem w PKD lub jego aktualizacją, ■ nowo oferowane towary były objęte obrotem koncesjonowanym i podmiot uzyskał stosowne koncesje lub zezwolenia.

1	2	3
6.	Kontakt z kontrahentem lub osobą go reprezentującą nieodpowiedni do okoliczności transakcji	<p>Następujące sytuacje powinny wzbudzić nasze wątpliwości (dotyczy wyłącznie krajowych dostaw towarów):</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ kontrahent (lub osoba go reprezentująca) nie jest rezydentem w Polsce, a kontakt z nim odbywa się wyłącznie w obcym języku, przez zagraniczny adres e-mail, komunikator internetowy albo telefonicznie, ■ kontrahent nie jest rezydentem w Polsce i nie przedstawił żadnej osoby do kontaktu w Polsce, ■ kontrahent nie ma żadnego biura, agencji, oddziału, przedstawicielstwa w Polsce, ma wyłącznie zagraniczny adres miejsca prowadzenia działalności, ■ kontrahent (osoba go reprezentująca) nie uwierzygadnia swojej tożsamości, tak że nie mamy pewności, z kim faktycznie się kontaktujemy. Na przykład kontakt odbywa się z adresu e-mail, którego nie da się powiązać z działalnością gospodarczą kontrahenta, w e-mailach nie było żadnych jego danych, a korespondencja może być prowadzona wyłącznie przez komunikator internetowy, ■ osobiste spotkanie z kontrahentem lub osobą go reprezentującą (np. agentem, przedstawicielem handlowym) jest niemożliwe, ■ ta sama osoba występuje jako osoba reprezentująca różne podmioty lub jako osoba, z którą uzgadnia się szczegóły transakcji dotyczących różnych podmiotów.
7.	Kontrahent ma siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności gospodarczej pod adresem, pod którym brak oznak prowadzenia działalności gospodarczej	<p>Można mieć wątpliwości, jeśli kontrahent jako adres siedziby (lub miejsca prowadzenia działalności gospodarczej) wskazuje adres, pod którym mieści się jedynie tzw. wirtualne biuro świadczące usługi udostępnienia adresu dla celów rejestracyjnych – chyba że posługiwanie się wirtualnym biurem odpowiada skali jego działalności gospodarczej.</p> <p>Niepokojąca jest też sytuacja, gdy wskazana siedziba (miejsce prowadzenia działalności gospodarczej) pozostaje w oczywistej sprzeczności ze skalą lub rodzajem działalności kontrahenta. Przykładowo kontrahent oferuje dostawę hurtowej ilości paliwa, a siedziba mieści się w garażu.</p>
8.	Wymagany przez kontrahenta termin płatności jest krótszy niż oferowany przez innych dostawców z tej samej branży bez ekonomicznego uzasadnienia	<p>Kryterium terminu płatności należy oceniać na tle konkretnej branży. Przykładowo przy powszechnym stosowaniu przedpłat przy dostawie danego rodzaju towaru nie mamy podstaw, aby podważać wiarygodność kontrahenta. Nasze szczególne wątpliwości powinny wzbudzić sytuacje, w których obrót towarami oraz płatności następowały w szybkich cyklach.</p>

1	2	3
9.	Zawarcie transakcji na warunkach znacznie odbiegających od tych, które uznaje się w danej branży za gwarantujące bezpieczeństwo obrotu	<p>Typowe warunki, które świadczą o tym, że transakcja może mieć na celu naruszenie prawa lub oszustwo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ ograniczenie możliwości skutecznej reklamacji zakupionego towaru, ■ brak ubezpieczenia towarów i gwarancji mimo ich wysokiej wartości – w przypadku gdy nie zastosowano innych form zabezpieczenia, ■ brak możliwości wprowadzenia do umowy dodatkowych zabezpieczeń, np. kar umownych, oraz ustalenia warunków transportu, magazynowania, miejsca odbioru towaru, ■ brak możliwości dokładnej weryfikacji jakości towarów, np. zakaz otwierania opakowań zbiorczych, nakaz wpisywania numerów fabrycznych towarów na opakowaniu zbiorczym bez możliwości porównania tych numerów z faktycznymi numerami na towarach. <p>Należy pamiętać o sytuacjach, gdy przewagę ekonomiczną posiada nasz dostawca towaru, co może zmniejszać możliwości negocjacji warunków transakcji.</p>
10.	Kontrahent dostarcza towary niezgodne z wymaganiami jakościowymi określonymi w prawie	W niektórych branżach przepisy określają wymagania jakościowe dla towarów oraz przewidują kary za obrót nimi, jeśli nie spełniają wymagań. Typowym przykładem są regulacje dotyczące obrotu paliwami ciekłymi. Dlatego należy zwracać szczególną uwagę na dokumenty potwierdzające jakość paliwa nabywanego od kontrahenta, ponieważ ich brak może wskazywać na udział w oszustwie podatkowym.
11.	Transakcja nie jest udokumentowana umową, zamówieniem ani innym potwierdzeniem jej warunków	Gdy ze względu na dynamikę obrotu gospodarczego zawarcie umowy pisemnej jest utrudnione, należy warunki transakcji dokumentować w inny sposób (np. w formie korespondencji e-mailowej).
12.	Kontrahent – spółka kapitałowa – posiada kapitał zakładowy rażąco niski w stosunku do okoliczności transakcji	<p>Wątpliwości powinna wzbudzić sytuacja, gdy kontrahent będący spółką kapitałową (spółką akcyjną lub spółką z ograniczoną odpowiedzialnością) przykładowo posiada kapitał zakładowy w wysokości 5000 zł, a oferuje dostawę towarów o wartości 2 milionów złotych lub prowadzi hurtowy handel paliwami (czyli wysokość kapitału nie odpowiada specyfice rynku).</p> <p>Jednak samej wysokości kapitału zakładowego nie można uznawać za kryterium przesądzające o zachowaniu należytej staranności. Ważne są też inne okoliczności transakcji, np. jeżeli kontrahent działa na rynku od wielu lat i jest polecany przez inne podmioty, to niska wartość kapitału zakładowego może nie mieć znaczenia. Podobnie jest w przypadku, gdy kontrahent posiada wysokie aktywa obrotowe lub kapitał własny.</p>

1	2	3
13.	Kontrahent nie posiada zaplecza organizacyjno-technicznego odpowiedniego do rodzaju i skali prowadzonej działalności gospodarczej	Chodzi o sytuację, gdy kontrahent nie dysponuje odpowiednim zapleczem organizacyjnym, majątkowym, technicznym oraz zasobem kadrowym, który umożliwia prowadzenie działalności gospodarczej w skali, jaką oferuje. Taka sytuacja może mieć miejsce np. wtedy, gdy kontrahent proponuje dostawę sprzętu AGD w znacznej ilości i o znacznej wartości, ale nie ma dostępu (np. jako właściciel, najemca, leasingobiorca, nabywca usług transportowych) do odpowiednich magazynów lub środków transportu.
14.	Kontrahent nie dysponuje stroną internetową (lub nie jest obecny w mediach społecznościowych) z informacjami odpowiednimi do skali prowadzonej działalności, mimo że jest to przyjęte w danej branży	Należy brać pod uwagę specyfikę branży oraz inne okoliczności transakcji, w tym jej wartość. Podejrzenia może jednak wzbudzić przykładowo sytuacja, gdy: <ul style="list-style-type: none"> ■ kontrahent oferuje duże partie dostaw komputerów znanej marki, ale w dostępnych publicznie źródłach (takich jak Internet) nie ma informacji o tym, że jest dystrybutorem takich komputerów, ■ kontrahent twierdzi, że ma rozbudowaną ofertę dla przedsiębiorców w zakresie handlu elektroniką, ale nie ma żadnej strony internetowej (lub nie jest obecny w mediach społecznościowych).

10.2. Jak sprawdzić kontrahenta w przypadku kontynuowania współpracy

Ponieważ przy kontynuacji współpracy gospodarczej istnieje mniejsze ryzyko nieświadomego udziału w procederze oszustw podatkowych, ocena dochowania należytej staranności przebiega nieco inaczej niż na etapie nawiązania współpracy.

Przed wszystkim powinna być ona dostosowana do już istniejącej relacji gospodarczej. Stąd węższe kryteria formalne (pkt 10.2.1) oraz transakcyjne (pkt 10.2.2) stosuje się wtedy, gdy w dotychczasowych transakcjach z kontrahentem nie wystąpiły okoliczności charakterystyczne dla etapu rozpoczęcia współpracy (kryteria formalne pkt 10.1.1 i kryteria transakcyjne pkt 10.1.2).

10.2.1. Kryteria formalne

Aby dochować należytej staranności, regularnie należy sprawdzać, czy:

- kontrahent posiada wymagane koncesje i zezwolenia,
- osoby zawierające umowę/dokonujące transakcji posiadają aktualne umocowania do działania w imieniu kontrahenta,
- kontrahent jest wpisany jako podatnik VAT czynny w wykazie prowadzonym przez Szefa KAS na tzw. białej liście.

WAŻNE

Wystąpienie kryteriów formalnych nie musi każdorazowo oznaczać, że nie dochowaliśmy należytej staranności. Przy kontynuacji współpracy z kontrahentem istotne znaczenie mają również okoliczności transakcyjne.

10.2.2. Kryteria transakcyjne

Najważniejszym czynnikiem przy ocenie dochowania należytej staranności jest zmiana – bez ekonomicznego uzasadnienia – dotychczasowych zasad współpracy.

Tabela 3. Przykłady okoliczności, które powinny wzbudzić wątpliwości przedsiębiorcy w przypadku kontynuowania działalności

Lp.	Przykłady
1.	kontrahent proponuje zawarcie transakcji bez ryzyka gospodarczego
2.	kontrahent wymaga płatności gotówką lub proponuje obniżenie ceny w przypadku płatności gotówką (albo cesji wierzytelności) – gdy wartość transakcji przekracza 15 000 zł (8000 zł od 2022 r.)
3.	kontrahent żąda zapłaty za towar na dwa odrębne rachunki bankowe (nie dotyczy to mechanizmu podzielonej płatności), rachunek podmiotu trzeciego lub rachunek zagraniczny
4.	cena towaru, który oferuje kontrahent, znacząco odbiega od ceny rynkowej lub oferowane towary należą do innej branży niż ta, w której działa kontrahent i które dotychczas były kupowane od niego – bez ekonomicznego uzasadnienia
5.	wymagany przez kontrahenta termin płatności za towar jest krótszy niż standardowy termin płatności – również bez ekonomicznego uzasadnienia
6.	kontrahent proponuje zawarcie transakcji na warunkach znacznie odbiegających od tych, które są uznawane w danej branży za gwarantujące bezpieczeństwo obrotu
7.	kontrahent dostarcza towary niezgodne z wymaganiami jakościowymi określonymi w prawie
8.	transakcja nie jest udokumentowana umową pisemną (w tym w formie elektronicznej), zamówieniem ani innym potwierdzeniem warunków transakcji
9.	w dotychczasowych transakcjach kontrahent bez uzasadnienia zmienia sposób transportu towaru (np. towar miał być dostarczony z Polski, a jest przewożony z terytorium innego państwa)

10.3. Czy zastosowanie split payment oznacza, że dochowaliśmy należytej staranności

Jeśli dokonamy płatności, pomimo ciążącego obowiązku, bez zastosowania mechanizmu podzielonej płatności(MPP), będzie to okoliczność działająca na naszą niekorzyść. To samo dotyczy zapłaty na rachunek spoza białej listy i niezawiadomienie o tym naczelnika urzędu skarbowego.

Jeżeli zapłacimy dostawcy towaru z wykorzystaniem MPP i pozytywnie zweryfikowaliśmy przesłanki formalne, a nie zachodzą inne okoliczności, które jednoznacznie mogłyby wskazywać na brak dochowania należytej staranności – uznaje się, że dochowaliśmy należytej staranności.

Dodatkowo płatność z zastosowaniem MPP zwalnia kupującego z:

- odpowiedzialności solidarnej ze sprzedawcą,
- ryzyka nałożenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w VAT – do wysokości kwoty, która odpowiada kwocie podatku wynikającej z otrzymanej faktury.

Wyłączenie odpowiedzialności nie nastąpi, jeśli kupujący wie, że faktura zapłacona z użyciem MPP:

- została wystawiona przez podmiot nieistniejący,
- stwierdza czynności, które nie nastąpiły,
- podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością,
- potwierdza czynności prawne sprzeczne z ustawą albo mające na celu jej obejście, sprzeczne z zasadami współżycia społecznego, a także takie, w przypadku których oświadczenie woli zostało złożone drugiej stronie za jej zgodą dla pozorów.

11. Jak wybrać kwartalne rozliczenie VAT

Podatnicy, którzy wybrali kwartalne rozliczenie:

- 1) za pierwszy i drugi miesiąc kwartału przesyłają JPK_V7K jedynie z wypełnioną częścią ewidencyjną,
- 2) za ostatni miesiąc kwartału przesyłają JPK_V7K z wypełnionymi obiema częściami, tj. częścią ewidencyjną za trzeci miesiąc kwartału i częścią deklaracyjną z trzech miesięcy kwartału.

Do kwartalnego rozliczania VAT są uprawnieni mali podatnicy. Nie jest to jedyny warunek, aby korzystać z kwartalnego rozliczenia.

WAŻNE!

W 2022 r. prawo do kwartalnego rozliczania VAT uzyskają również podatnicy opodatkowani estońskim CIT, którzy nie mają statusu małego podatnika. Będzie to możliwe, jeżeli wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczy u nich w 2021 r. wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 4 000 000 euro. Po przeliczeniu będzie to kwota 18 376 000 zł (kurs z 1 października 2021 r.). Taką zmianę wprowadził Polski Ład.

Krok 1. Sprawdź, czy posiadasz status małego podatnika

Małym podatnikiem VAT jest podatek:

- u którego wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro albo
- prowadzący przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzający funduszami inwestycyjnymi, będący agentem, zleceniobiorcą lub inną osobą świadczącą usługi o podobnym charakterze, z wyjątkiem komisu – jeżeli kwota prowizji lub innych postaci wynagrodzenia za wykonane usługi (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 45 000 euro.

Przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł (art. 2 pkt 25 ustawy o VAT).

Tabela 1. Limity obrotu, w przeliczeniu na złote, uprawniające do korzystania ze statusu małego podatnika w 2021 i 2022 r.

Rok	Limit 1 200 000 euro	Limit 45 000 euro
2021	5 418 000 zł	203 000 zł
2022	5 513 000 zł	207 000 zł

Ustalając limit sprzedaży, trzeba wliczyć obrót z VAT z tytułu sprzedaży, tj.:

- odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług na terytorium kraju,
- eksportu towarów,
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (art. 2 pkt 22 ustawy o VAT).

Krok 2. Sprawdź, czy twoja działalność jest wyłączona z kwartalnych rozliczeń

Mimo że posiadamy status małego podatnika albo jesteśmy opodatkowani estońskim CIT (dotyczy stanu prawnego, który zacznie obowiązywać od 1 stycznia 2022 r.), nie oznacza to, iż możemy automatycznie wybrać kwartalne rozliczenie.

Kwartalnego rozliczania VAT nie mogą wybrać podatnicy:

- 1) dopiero co zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni lub
- 2) dokonujący dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, lub
- 3) dokonujący importu towarów rozliczanego w deklaracji na podstawie art. 33a ust. 1 ustawy o VAT, lub
- 4) gdy w danym kwartale zostanie stwierdzone, że wbrew obowiązкови od 2022 r. nie zapewnili możliwości dokonywania zapłaty przy użyciu instrumentu płatniczego w każdym miejscu, w którym działalność gospodarcza jest faktycznie wykonywana, w szczególności w lokalu, poza lokalem przedsiębiorstwa lub w pojeździe wykorzystywanym do świadczenia usług transportu pasażerskiego; obowiązek ten będzie dotyczył przedsiębiorców zobowiązanych do prowadzenia ewidencji przy użyciu kasy fiskalnej; regulacje te wprowadził Polski Ład.

Ad 1. Podatnicy dopiero co rejestrowani jako podatnicy VAT czynni

Kwartalnych deklaracji VAT nie mogą składać podatnicy rejestrowani przez naczelnika urzędu skarbowego jako podatnicy VAT czynni. Zakaz ten obejmuje okres 12 miesięcy, począwszy od miesiąca, w którym została dokonana rejestracja (art. 99 ust. 3a

pkt 1 ustawy o VAT). Ze względu na to, że możliwość składania deklaracji kwartalnych dotyczy tylko kwartałów kalendarzowych, tacy podatnicy mogą wybrać składanie deklaracji kwartalnych w ramach JPK_V7K dopiero po upływie piątego kwartału, licząc od kwartału rejestracji jako czynny podatnik VAT.

Przykład

Mały podatnik VAT zarejestrował się jako czynny podatnik VAT 13 września 2021 r. Podatnik ten będzie mógł wybrać składanie kwartalnych deklaracji VAT w ramach JPK_V7K dopiero od IV kwartału 2022 r.

Ad 2. Podatnicy dokonujący dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 15

Kwartalnych deklaracji VAT nie mogą składać podatnicy, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go czterech kwartałach dokonali dostawy towarów (tzw. towarów wrażliwych) wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, tj. towarów objętych obowiązkowym split payment (art. 99 ust. 3a pkt 2 ustawy o VAT). Są to m.in.: aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe, akumulatory elektryczne, komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych, dyski twarde, benzyna.

Od tej zasady istnieją dwa wyjątki. Mogą się rozliczać kwartalnie podatnicy dokonujący dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, gdy:

- łączna wartość tych dostaw towarów, bez kwoty podatku, nie przekroczyła, w danym miesiącu tych okresów, kwoty 50 000 zł, albo
- sprzedają towary wymienione w poz. 92 załącznika nr 15 do ustawy o VAT (benzyna, oleje napędowe i gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych), jeżeli:
 - ich dostawa jest dokonywana na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego do standardowych zbiorników pojazdów,
 - ich dostawy dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych.

Ad 3. Podatnicy dokonujący importu towarów

Podatnicy, którzy w danym kwartale lub poprzedzających go czterech kwartałach dokonali importu towarów na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 ustawy o VAT, czyli rozliczający import w sposób uproszczony w deklaracji, również nie mogą rozliczać się kwartalnie (art. 99 ust. 3a pkt 3 ustawy o VAT).

Ad 4. Podatnicy, którzy nie zapewniali możliwości dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego

Od 2022 r. podatnicy, u których stwierdzono, że w danym kwartale wbrew obowiązkowi nie zapewniali możliwości dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego, mogą składać deklaracje podatkowe za okresy kwartalne, nie wcześniej jednak

niż po upływie 6 miesięcy następujących po ostatnim miesiącu kwartału, w którym zostało stwierdzone naruszenie tego obowiązku (art. 99 ust. 4b ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r.).

Krok 3. Wybierz metodę rozliczenia kwartalnego

Gdy jesteś małym podatnikiem, masz do wyboru dwie metody rozliczeń:

- 1) kasową lub
- 2) zasady ogólne.

Ad 1. Wybór metody kasowej

Wybór metody kasowej oznacza, że VAT rozliczamy zasadniczo w momencie otrzymania zapłaty, gdy nabywcą jest podatnik VAT czynny (art. 21 ustawy o VAT). Także zapłata za fakturę uprawnia podatnika rozliczającego się kasowo do odliczenia VAT.

Mali podatnicy, którzy zamierzają stosować metodę kasową (a co za tym idzie – składać kwortalne deklaracje), muszą zawiadomić o tym naczelnika urzędu skarbowego do końca miesiąca poprzedzającego kwartał, za który będą stosowali tę metodę (art. 21 ust. 1 ustawy o VAT). W tym celu należy złożyć aktualizację zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R. W 2021 r. obowiązuje wersja 15 tego formularza. Należy w nim zaznaczyć kwadrat 1 w poz. 40, wypełnić poz. 41 i 42, zaznaczyć poz. 52 oraz wypełnić poz. 55 i 56.

Przykład

Mały podatnik zamierza rozpocząć stosowanie kasowej metody od I kwartału 2022 r. W związku z tym najpóźniej 31 grudnia 2021 r. musi złożyć aktualizację VAT-R. W składanej aktualizacji tego formularza (wersja 15) podatnik musi:

- zaznaczyć kwadrat 1 w poz. 40, wpisać w poz. 41 cyfrę 1 i 2022 r. w poz. 42,
- zaznaczyć poz. 52,
- w poz. 55 wpisać cyfrę 1,
- w poz. 56 wpisać 2022 r.

Ad 2. Wybór zasad ogólnych rozliczeń

Mały podatnik, który zdecydował się na kwortalne rozliczanie VAT bez metody kasowej, musi na piśmie zawiadomić o tym naczelnika urzędu skarbowego najpóźniej do 25 dnia drugiego miesiąca kwartału, za który po raz pierwszy zostanie złożona kwortalna deklaracja VAT (art. 99 ust. 3 ustawy o VAT). W tym celu należy złożyć aktualizację zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R. W 2021 r. obowiązuje wersja 15 tego formularza.

Kwortalne rozliczenie podatnika na zasadach ogólnych różni się od miesięcznego rozliczenia m.in. tym, że VAT płacony jest kwortalnie i o zwrot VAT też można wystąpić raz na kwartał. Termin powstania obowiązku podatkowego i termin odliczeń VAT są takie same jak dla rozliczających się miesięcznie.

Przykład

Mały podatnik zarejestrowany jako czynny podatnik VAT od czerwca 2020 r. zdecydował się na wybór kwartalnego rozliczania VAT począwszy od I kwartału 2022 r. W takim przypadku musi złożyć aktualizację zgłoszenia VAT-R do 25 lutego 2022 r.

W związku z tym w składanej aktualizacji formularza VAT-R (wersja 15) musi:

- zaznaczyć kwadrat 1 w poz. 45,
- wpisać w poz. 46 cyfrę 1,
- wpisać w poz. 47 2022 r.,
- zaznaczyć poz. 52,
- w poz. 55 wpisać cyfrę 1,
- w poz. 56 wpisać 2022 r.

Krok 4. Sprawdź, kiedy możesz stracić prawo do rozliczeń kwartalnych

W 2021 r. mały podatnik traci prawo do kwartalnego rozliczania VAT, gdy:

- 1) wartość sprzedaży przekroczy w danym roku limity uprawniające do korzystania ze statusu małego podatnika albo
- 2) łączna wartość dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT przekroczy w danym miesiącu 50 000 zł,
- 3) dokonuje importu towarów rozliczanego w deklaracji VAT.

W 2022 r. nadal będą obowiązywały trzy ww. przypadki, w których podatnicy tracą prawo do rozliczeń kwartalnych. Dwa z nich będą miały zastosowanie zarówno do małych podatników, jak i do podatników opodatkowanych estońskim CIT, którzy od 1 stycznia 2022 r. zyskają możliwość kwartalnego rozliczania VAT. Oprócz tych trzech przypadków dojdą kolejne trzy. Niektóre z nich będą dotyczyły i małych podatników, i podatników opodatkowanych estońskim CIT, a niektóre – tylko podatników opodatkowanych estońskim CIT. Przypadki te przedstawiamy w tabeli 2.

Tabela 2. Nowe przypadki, w których od 1 stycznia 2022 r. podatnik utraci prawo do kwartalnego rozliczania VAT

Lp.	Od 1 stycznia 2022 r. podatnik utraci prawo do kwartalnego rozliczania VAT także wtedy, gdy:
1	2
1.	w danym kwartale zostanie stwierdzone, że wbrew obowiązкови, o którym mowa w art. 19a ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, nie zapewniał możliwości dokonywania zapłaty przy użyciu instrumentu płatniczego w rozumieniu ustawy z 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych, w każdym miejscu, w którym działalność gospodarcza jest faktycznie wykonywana, w szczególności w lokalu, poza lokalem przedsiębiorstwa lub w pojeździe wykorzystywanym do świadczenia usług transportu pasażerskiego – ograniczenie to będzie dotyczyło małych podatników oraz podatników opodatkowanych estońskim CIT

1	2
2.	wartość jego sprzedaży w danym roku przekroczy wyrażoną w złotych kwotę odpowiadającą równowartości 4 000 000 euro (w 2022 r. będzie to kwota 18 376 000 zł). Przeliczenia kwoty wyrażonej w euro dokonywać się będzie według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł – ograniczenie to będzie dotyczyło tylko podatników opodatkowanych estońskim CIT, którzy nie mają statusu małego podatnika
3.	przestanie spełniać warunki do bycia opodatkowanym estońskim CIT – ograniczenie to będzie dotyczyło tylko podatników opodatkowanych estońskim CIT, którzy nie mają statusu małego podatnika

1. Przekroczenie limitu uprawniającego do korzystania ze statusu małego podatnika

Mali podatnicy, u których wartość sprzedaży przekroczyła limity, muszą wrócić do składania miesięcznych deklaracji w ramach JPK_V7M. W 2022 r. mimo to będą mogli pozostać na kwartalnym rozliczeniu, gdy płać estoński CIT i wartość sprzedaży brutto nie przekroczy w 2021 r. 4 mln euro. Deklaracje za okresy miesięczne w ramach JPK_V7M składają, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

- 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; w przypadku gdy przekroczenie tej kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
- 2) następującego po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału (art. 99 ust. 5 ustawy o VAT).

Tabela 3. Moment rozpoczęcia składania miesięcznych deklaracji ze względu na przekroczenie limitu wartości sprzedaży przewidzianego dla małych podatników

Miesiąc, w którym doszło do przekroczenia limitu przewidzianego dla małych podatników	Miesiąc, za który należy rozpocząć składanie deklaracji miesięcznych	Terminy złożenia deklaracji miesięcznych za miesiące kwartału, w którym doszło do przekroczenia limitu
1	2	3
Pierwszy miesiąc kwartału	Pierwszy miesiąc kwartału przekroczenia limitu	25 dzień miesiąca następującego po zakończeniu każdego miesiąca
Drugi miesiąc kwartału	Pierwszy miesiąc kwartału przekroczenia limitu	Za pierwszy i drugi miesiąc kwartału – 25 dzień trzeciego miesiąca kwartału Za trzeci miesiąc kwartału – 25 dzień miesiąca następującego po zakończeniu kwartału

1	2	3
Trzeci miesiąc kwartału	Miesiąc następujący po kwartale przekroczenia limitu	Nie dotyczy

Przykład

W IV kwartale 2021 r. wartość sprzedaży u małego podatnika przekroczy limit 5 418 000 zł przewidziany dla małych podatników. Jeżeli nastąpi to:

- w październiku 2021 r. – podatnik będzie zobowiązany do rozpoczęcia składania deklaracji miesięcznych w ramach JPK_V7M w IV kwartale 2021 r.; obowiązywać go będą podstawowe terminy składania deklaracji miesięcznych, czyli będzie miał obowiązek złożenia deklaracji za październik 2021 r. (w terminie do 25 listopada 2021 r.), za listopad 2021 r. (w terminie do 27 grudnia 2021 r.; 25 i 26 grudnia to pierwszy i drugi dzień świąt Bożego Narodzenia) i za grudzień 2021 r. (w terminie do 25 stycznia 2022 r.);
- w listopadzie 2021 r. – podatnik będzie zobowiązany do rozpoczęcia składania deklaracji miesięcznych w ramach JPK_V7M w IV kwartale 2021 r.; deklarację za październik 2021 r. i listopad 2021 r. będzie zobowiązany złożyć w terminie do 27 grudnia 2021 r. (25 i 26 grudnia to pierwszy i drugi dzień świąt Bożego Narodzenia); deklarację za grudzień 2021 r. będzie zobowiązany złożyć w terminie do 25 stycznia 2022 r.;
- w grudniu 2021 r. – podatnik będzie zobowiązany do rozpoczęcia składania deklaracji miesięcznych w ramach JPK_V7M w I kwartale 2022 r., czyli począwszy od deklaracji za styczeń 2022 r., którą będzie miał obowiązek złożyć do 25 lutego 2022 r.

Podatnik, który utracił prawo do deklaracji kwartalnych, powinien poinformować o tym naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym utracił to prawo. Dniem tym jest dzień przekroczenia limitu sprzedaży uprawniającego do korzystania ze statusu małego podatnika. Ponieważ w formularzu VAT-R nie przewidziano pozycji „Utrata prawa do składania deklaracji kwartalnych”, należy uznać, że podatnik, dokonując aktualizacji VAT-R, wypełnia tylko poz. 51, 57 i 58 w 15 wersji VAT-R.

Przykład

W październiku 2021 r. wartość sprzedaży małego podatnika przekroczyła limit 5 418 000 zł. W związku z tym podatnik ten utracił prawo do kwartalnych deklaracji VAT w październiku 2021 r. Będzie musiał złożyć miesięczne deklaracje VAT w ramach JPK_V7M za wszystkie miesiące IV kwartału 2021 r.

W związku z tym w składanej aktualizacji formularza VAT-R (wersja 15) musi:

- zaznaczyć poz. 51,
- w poz. 57 wpisać cyfrę 10,
- w poz. 58 wpisać 2021 r.

Przekroczenie limitu dla małego podatnika powoduje, że podatnik traci prawo nie tylko do kwartalnych rozliczeń, ale również do metody kasowej.

Utrata prawa do stosowania metody kasowej następuje począwszy od rozliczenia za miesiąc następujący po kwartale, w którym przekroczone te limity (art. 21 ust. 1 ustawy o VAT). Zaznaczamy wtedy dodatkowo kwadrat 2 w poz. 40 i wypełniamy poz. 43 i 44 w formularzu VAT-R(15).

2. Przekroczenie limitu wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT

Jeżeli łączna wartość netto dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT przekroczy w którymś z miesięcy 50 000 zł, podatnik jest zobowiązany do składania miesięcznych deklaracji w ramach JPK_V7M, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

- 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; w przypadku gdy przekroczenie kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
- 2) następujący po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału – art. 99 ust. 3c ustawy o VAT.

Mali podatnicy w związku z przekroczeniem ww. limitu tracą prawo do kwartalnych rozliczeń, ale nadal mogą się rozliczać metodą kasową.

3. Uniemożliwienie dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego

W 2022 r. podatnicy, którzy mimo ciążącego na nich obowiązku nie zapewnią możliwości dokonywania płatności za pomocą terminala płatniczego, będą musieli wrócić do składania miesięcznych deklaracji w ramach JPK_V7M. Nastąpi to począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc:

- 1) kwartału, w którym zostanie stwierdzone naruszenie tego obowiązku – jeżeli nastąpi to w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; w przypadku gdy stwierdzenie naruszenia tego obowiązku nastąpi w drugim miesiącu kwartału – deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału będzie składana w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
- 2) następujący po kwartale, w którym zostanie stwierdzone naruszenie tego obowiązku – jeżeli nastąpi to w trzecim miesiącu kwartału (art. 99 ust. 3e ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r.).

4. Podatnicy opodatkowani estońskim CIT, u których wartość sprzedaży przekroczyła limit uprawniający do kwartalnych rozliczeń, oraz ci z nich, którzy przestali spełniać warunki do opodatkowania w tej formie

Podatnicy opodatkowani estońskim CIT, u których wartość sprzedaży przekroczy limit uprawniający do kwartalnych rozliczeń, oraz ci, którzy przestaną spełniać warunki do opodatkowania w tej formie, muszą wrócić do składania miesięcznych deklaracji w ramach JPK_V7M. Deklaracje za okresy miesięczne w ramach JPK_V7M składają na takich samych zasadach jak mali podatnicy, u których doszło do przekroczenia limitu uprawniającego do korzystania ze statusu małego podatnika – art. 99 ust. 6 ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r. (zob. pkt 1 Przekroczenie limitu uprawniającego do korzystania ze statusu małego podatnika).

12. Jakie kroki podjąć, gdy wykreślono nas z rejestru VAT

Status podatnika VAT czynnego możemy stracić z urzędu. Oznacza to, że naczelnik urzędu skarbowego może nas wykreślić z rejestru podatników VAT bez naszego wniosku. Powodem mogą być nawet zerowe deklaracje. Dlatego warto monitorować swój status na tzw. białej liście. Pozwoli to w niektórych przypadkach złożyć wniosek o przywrócenie statusu bez składania VAT-R.

12.1. Kiedy naczelnik urzędu skarbowego wykreśla podatnika z rejestru podatników VAT

W art. 96 ust. 9 i 9a ustawy o VAT wymieniono 11 przypadków, w których podatnik może zostać wykreślony z rejestru podatników VAT przez naczelnika urzędu skarbowego z urzędu. Wykreślenie z rejestru VAT oznacza, że automatycznie tracimy status podatnika VAT UE. Przedstawia to tabela nr 1.

Tabela 1. Podatnicy wykreślaní z rejestru podatników VAT na podstawie przepisów art. 96 ust. 9 i 9a ustawy o VAT

Lp.	Podatnicy podlegający wykreśleniu z rejestru podatników VAT	Wyjątek
1	2	3
1.	Podatnicy, którzy zawiesili wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy	Podatnicy, którzy zgłoszą wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu w okresie zawieszenia, zanim zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT (art. 96 ust. 9b i 9c ustawy o VAT)
2.	Podatnicy obowiązani do składania miesięcznych lub kwartalnych deklaracji VAT, którzy nie złożyli takich deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał	Jeżeli w wyniku wezwania przez właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą oraz złoży niezwłocznie brakujące deklaracje (art. 96 ust. 9d ustawy o VAT)

1	2	3
3.	Podatnicy, którzy składali przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały miesięczne lub kwartalne deklaracje VAT, w których nie wykazywali sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia	Jeżeli niewykazanie sprzedaży, nabycia towarów lub usług czy importu towarów z kwotami podatku do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej (art. 96 ust. 9e ustawy o VAT)
4.	Podatnicy, którzy wystawiali faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane (tzw. puste faktury)	W przypadku gdy wystawienie pustej faktury lub faktury korygującej było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika (art. 96 ust. 9f ustawy o VAT)
5.	Podatnicy, którzy prowadząc działalność gospodarczą wiedzieli lub mieli uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie tego samego towaru lub usługi uczestniczą w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej	
6.	Urząd stwierdził, że podatek nie istnieje	
7.	Mimo podjętych udokumentowanych prób nie było możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem	
8.	Dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okazały się niezgodne z prawdą	
9.	Podatnik albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celno-skarbowego, dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej	
10.	Posiadane przez urząd informacje wskazują na prowadzenie przez podatnika działań z zamiarem wykorzystania działalności banków lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi	
11.	Wobec podatnika sąd orzekł, na podstawie odrębnych przepisów, zakaz prowadzenia działalności gospodarczej	

W przypadkach wymienionych w pkt 6–11 tabeli urząd nie ma konieczności informowania podatnika o wykreśleniu.

WAŻNE!

Od 1 lipca 2022 r. naczelnik urzędu skarbowego będzie wykreślał z urzędu z rejestru podatników VAT:

- 1) podatnika będącego członkiem grupy VAT – z chwilą rejestracji grupy VAT jako podatnika,**
- 2) grupę VAT, która utraci status podatnika.**

W pierwszym z ww. przypadków urząd nie będzie miał obowiązku informowania podatnika o wykreśleniu. W drugim przypadku będzie na nim ciążył taki obowiązek (art. 96 ust. 7ba i 7bb ustawy o VAT w wersji obowiązującej od 1 lipca 2022 r.). Wykreślenie z rejestru VAT w obu przypadkach będzie oznaczało, że automatycznie utracimy status podatnika VAT UE (art. 97 ust. 16 ustawy o VAT w wersji obowiązującej od 1 lipca 2022 r.) Takie zmiany wprowadził Polski Ład.

12.2. Jak postąpić, gdy wykreślono nas z rejestru podatników VAT

Podatnicy, którzy zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT, mogą:

- zostać do niego przywróconemu przez naczelnika urzędu skarbowego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R (przypadki, w których przywrócenie do rejestru podatników VAT jest możliwe bez składania zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R, prezentujemy w tabeli nr 2) albo
- złożyć zgłoszenie VAT-R (dotyczy to przypadków wymienionych w pkt 12.2.2); efektem złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R jest ponowna rejestracja jako podatnika VAT.

12.2.1. Przypadki, w których rejestracja jako podatnika VAT może zostać przywrócona bez składania VAT-R

Naczelnik urzędu skarbowego może przywrócić rejestrację jako podatnika VAT bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R w dziesięciu przypadkach. Przedstawia to tabela nr 2.

Tabela 2. Przypadki, w których rejestracja może zostać przywrócona bez składania VAT-R

Lp.	Przyczyna wykreślenia z rejestru podatników VAT	Powód przywrócenia rejestracji jako podatnika VAT
1	2	3
1.	Zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów doty-	Wykonywanie przez podatnika czynności opodatkowanych (takich jak np. sprzedaż środka trwałego) w okresie zawieszenia działalności gospodar-

1	2	3
	czących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy	<p>czej i zawiadomienie o ich wykonywaniu naczelnika urzędu skarbowego, ze wskazaniem okresu, w którym takie czynności będą wykonywane. W takim przypadku, jeżeli podatnik został już wykreślony z rejestru podatników VAT, naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika jako podatnika VAT na okres wskazany w zawiadomieniu, a jeżeli okres wskazany w zawiadomieniu jest krótszy od okresu zawieszenia działalności gospodarczej – wykreśla podatnika z rejestru VAT po upływie wskazanego w zawiadomieniu okresu (art. 96 ust. 9b i 9c ustawy o VAT).</p> <p>WAŻNE! Podatnik, który zdecyduje się na wznowienie zawieszonych działalności gospodarczej, jest przez naczelnika urzędu skarbowego ponownie rejestrowany jako podatnik VAT z dniem wznowienia tej działalności, z takim statusem, jaki posiadał przed dniem jej zawieszenia (art. 96 ust. 9g ustawy o VAT).</p>
2.	Nieskładanie deklaracji VAT za 3 kolejne miesiące lub kwartał	<p>Podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru podatników VAT złoży wniosek o przywrócenie go do tego rejestru (art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Wzór wniosku prezentujemy na str. 83.</p> <p>WAŻNE! Złożenie wniosku o przywrócenie do rejestru podatników VAT po upływie 2 miesięcy od dnia wykreślenia z tego rejestru uniemożliwia przywrócenie zarejestrowania podatnika do rejestru podatników VAT.</p>
3.	Składanie deklaracji „zerowych” przez 6 kolejnych miesięcy lub dwa kwartały	<p>Podatnik złoży wyjaśnienia, że składanie deklaracji „zerowych” wynika ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej, oraz wniosek o przywrócenie do rejestru podatników VAT w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z tego rejestru (art. 96 ust. 9ha ustawy o VAT).</p>
4.	Wystawianie przez podatnika pustych faktur lub faktur korygujących	<p>Podatnik wykaże, że prowadzi działalność gospodarczą, a wystawienie pustych faktur lub faktur korygujących było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika (art. 96 ust. 9i ustawy o VAT).</p>
5.	Stwierdzenie przez urząd, że podatnik nie istnieje	<p>Podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru podatników VAT złoży wniosek o przywrócenie go do tego rejestru (art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Wzór wniosku prezentujemy na str. 83.</p>

1	2	3
6.	Mimo podjętych udokumentowanych prób nie było możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem	Podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru podatników VAT złoży wniosek o przywrócenie go do tego rejestru (art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Wzór wniosku prezentujemy na str. 83.
7.	Dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okazały się niezgodne z prawdą	Podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru podatników VAT złoży wniosek o przywrócenie go do tego rejestru (art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Wzór wniosku prezentujemy na str. 83.
8.	Podatnik albo jego pełnomocnik nie stawiali się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celno-skarbowego, dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej	Podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru podatników VAT złoży wniosek o przywrócenie go do tego rejestru (art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Wzór wniosku prezentujemy na str. 83.
9.	Posiadane informacje wskazywały na prowadzenie przez podatnika działań z zamiarem wykorzystania działalności banków lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi	Podatnik udowodni, że prowadzone przez niego działania nie są realizowane z zamiarem wykorzystania banków do wyłudzeń skarbowych, albo wyjdą na jaw inne okoliczności lub dowody, z których wynikał brak tego zamiaru.
10.	Rejestracja grupy VAT Uwaga! Obowiązuje od 1 lipca 2022 r.	Rejestracja członka grupy zostanie przywrócona po wykreśleniu z rejestru VAT grupy VAT.

Złożenie wniosku o przywrócenie rejestracji

Warunkiem przywrócenia rejestracji do VAT podatnika, który:

- nie składał deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał albo
 - składał deklaracje „zerowe” przez 6 kolejnych miesięcy lub dwa kwartały
- jest złożenie przez niego wniosku w tej sprawie. Należy go złożyć najpóźniej w ciągu 2 miesięcy od wykreślenia. Najpóźniej z takim wnioskiem trzeba również złożyć zaległe deklaracje. Ustawodawca nie przewidział urzędowych wzorów takich wniosków. Podatnicy muszą je sporządzać samodzielnie. Przykładowy wzór wniosku o przywró-

cenie zarejestrowania podatnika wykreślonego z rejestru z powodu nieskładania deklaracji VAT prezentujemy poniżej.

Na tych samych zasadach mogą być przywrócenie podatnicy wymienieni w poz. 5–8 tabeli nr 2.

Wzór. Wniosek o przywrócenie zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT

....., dnia.....	
Dane podatnika	
.....	
.....	
NIP.....	
Naczelnik Urzędu Skarbowego w	
<p>Na podstawie art. 96 ust. 9h ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.) wnoszę o przywrócenie zarejestrowania mojej firmy jako podatnika VAT czynnego rozliczającego się za okresy.....</p> <p>Z rejestru podatników VAT czynnych zostałem wykreślony z powodu niezłożenia deklaracji VAT za okres..... Deklaracje nie zostały złożone, gdyż nie mieliśmy wiedzy, że istnieje obowiązek składania deklaracji zerowych w przypadku braku transakcji.</p> <p>Zaległe deklaracje zostały złożone</p> <p>Nasza firma z powodu w okresie nie dokonała żadnych transakcji. Jednak od działalność została wznowiona, o czym świadczy m.in. złożony JPK_VAT za okres, gdzie zostały wykazane zarówno transakcje sprzedaży, jak i transakcje zakupów.</p> <p>Dlatego wnoszę jak we wstępie.</p>	
..... Podpis podatnika lub osoby go reprezentującej	

Skutki przywrócenia rejestracji jako podatnika VAT

Podatnik, którego naczelnik urzędu skarbowego przywrócił do rejestru podatników VAT, nie traci żadnych z dotychczasowych uprawnień w zakresie rozliczania VAT. Jeżeli składał deklaracje miesięczne, to nadal je składa. Jeżeli natomiast składał deklaracje kwartalne, to nie traci prawa do ich dalszego składania.

12.2.2. Przypadki, w których podatnik wykreślony z rejestru VAT musi złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R

W niektórych przypadkach podatnicy, którzy zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT, chcąc się ponownie w nim znaleźć, muszą złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R. Jest tak, gdy nie spełnią warunków wskazanych w tabeli nr 2. Najczęściej będzie to upływ 2 miesięcy od wykreślenia podatnika z rejestru. Ma to miejsce m.in. w przypadku nieskładania deklaracji lub składania zerowych deklaracji.

Skutki złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R przez podatnika wykreślonego z rejestru VAT

Podatnik, który został wykreślony z rejestru podatników VAT i złożył zgłoszenie rejestracyjne VAT-R, nie jest przywracany do tego rejestru, ale ponownie rejestrowany jako podatnik VAT. W praktyce oznacza to, że jest traktowany jako nowy podatnik. W związku z tym jeżeli przed wykreśleniem z rejestru podatników VAT podatnik ten składał deklaracje kwartalne, traci prawo do kwartalnego rozliczenia przez okres pierwszych 12 miesięcy, począwszy od miesiąca rejestracji (art. 99 ust. 3a ustawy o VAT).

13. Jak po zmianach korygować deklaracje VAT

Od rozliczenia za październik i IV kwartał 2020 r. JPK_V7 zastąpił dotychczasowe deklaracje VAT-7/VAT-7K i JPK_VAT. Nie oznacza to, że teraz podatnik składa wyłącznie nowy plik JPK_V7 również dokonując korekt. Zależy to od tego, jaki okres rozliczeniowy koryguje.

Tabela 1. Sposób dokonywania korekt VAT

Rodzaj korygowanego dokumentu	Dokument, którym należy się posłużyć, aby dokonać korekty
Deklaracja VAT-7/VAT-7K	Deklaracja VAT-7/VAT-7K w wersji obowiązującej za okres, za który jest składana deklaracja.
Stary JPK_VAT	JPK_VAT – ostatnia (3) wersja, niezależnie od tego, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy korekta
Nowy JPK_V7	JPK_V7

Oznacza to, że sposób korekty zależy od tego, jakiego okresu dotyczy korekta.

13.1. Korekta okresów rozliczeniowych przed 1 października 2020 r. – VAT-7/VAT-7K i JPK_VAT

Korekta okresów przed 1 października 2020 r. oznacza zasadniczo korektę dwóch dokumentów, tj. deklaracji VAT-7/VAT-7K i pliku JPK_VAT. W niektórych przypadkach, w zależności od rodzaju błędów, wystarczy korekta jednego z tych dokumentów.

13.1.1. Korekta deklaracji VAT-7/VAT-7K

Korekta deklaracji VAT-7 polega na złożeniu deklaracji korygującej z wpisanymi prawidłowymi danymi. Wypełniamy wszystkie pozycje, również te, które były wypełnione prawidłowo. Korektę składa się na formularzu obowiązującym za okres, za który jest składana. Aby uniknąć wątpliwości, że jest to korekta złożonej już deklaracji VAT, przykładowo w:

- deklaracji VAT-7 (wersja 20) oraz
- deklaracji VAT-7K (wersja 14)

w poz. 7 „Cel złożenia formularza” trzeba zaznaczyć kwadrat nr 2 „korekta deklaracji”.

Korekty deklaracji VAT-7/VAT-7K należy obecnie składać wyłącznie w formie elektronicznej.

Terminy złożenia korekt. Podatnicy mogą dokonywać korekty deklaracji VAT, jeżeli popełnili w nich błędy. Muszą jednak pamiętać, że nawet jeżeli wykryli błąd w złożonej deklaracji VAT, to ich uprawnienie do jej skorygowania:

- 1) ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej – w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą,
- 2) przysługuje nadal po zakończeniu kontroli podatkowej, postępowania podatkowego – w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego (art. 81b § 1 Ordynacji podatkowej).

Oznacza to, że podatnik w czasie trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej:

- nie może skutecznie złożyć korekty deklaracji VAT sporządzonej za kontrolowany okres,
- może składać korekty deklaracji VAT za okresy inne niż kontrolowany okres.

Jeżeli podatnik w czasie trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej złożyłby korektę deklaracji VAT za kontrolowany okres, to zgodnie z art. 81b § 2 Ordynacji podatkowej nie wywołuje ona skutków prawnych (tzn. jest nieważna). Organ podatkowy zawiadamia pisemnie podatnika o tym fakcie.

WAŻNE

W przypadku wszczęcia kontroli celno-skarbowej prawo do korekty zostaje wyłączone z upływem 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, do czasu jej zakończenia.

Korektę należy złożyć jak najszybciej po stwierdzeniu błędu. Jednak istnieją terminy graniczne, po upływie których korekta jest niemożliwa (zob. tabelę 2).

Tabela 2. Ostateczny termin do złożenia korekty deklaracji

Lp.	Ostateczny termin do złożenia korekty	Jakich błędów dotyczy termin
1	2	3
1.	Upływ 5 lat, licząc od końca roku, w którym zobowiązanie powstało	Wszystkich, z wyjątkiem korekty nieodliczonego w terminie VAT naliczonego

1	2	3
2.	Upływ 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia VAT	Podatnik koryguje VAT naliczony, gdy nie skorzystał z odliczenia VAT naliczonego w obowiązujących terminach. Musi skorygować deklarację za okres, w którym powstało prawo do odliczenia, albo za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika rozliczającego się kwartalnie – za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (dotyczy przypadków, gdy prawo do odliczenia powstało po 30 września 2021 r.). Pozostałe błędy korygujemy w terminie wskazanym w poz. 1

Korekta deklaracji VAT z urzędu. Oprócz podatników uprawnionymi do korygowania błędów w złożonych przez podatników deklaracjach VAT są również naczelnicy urzędów skarbowych. Mają oni prawo:

- samodzielnie dokonać korekty deklaracji VAT w ramach prowadzonych czynności sprawdzających; możliwość ta istnieje tylko w przypadku, gdy zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku nie przekracza 5000 zł, lub
- wystąpić do podatnika o samodzielne skorygowanie deklaracji (art. 274 § 1 Ordynacji podatkowej).

Zapłata odsetek. Podatnicy muszą pamiętać, że jeżeli w wyniku błędów w deklaracji pierwotnej zostało zaniżone zobowiązanie podatkowe w VAT, to brakującą różnicę trzeba wpłacić wraz z odsetkami od zaległości podatkowych. Od 2016 r. podstawowa stawka odsetek wynosi 8%. Podatnik, który:

- złożył prawnie skuteczną korektę deklaracji VAT nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia upływu terminu do złożenia deklaracji oraz
 - zapłacił zaległość podatkową w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty,
- ma prawo do zapłacenia niższych odsetek za zwłokę w wysokości 50% ustalonej kwoty (art. 56a § 1 Ordynacji podatkowej).

Podatnik nie ma możliwości zapłaty obniżonych odsetek za zwłokę, jeśli korekta deklaracji VAT została:

- złożona po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadkach gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej,
- złożona po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej,
- dokonana w wyniku czynności sprawdzających (art. 56a § 3 Ordynacji podatkowej).

Odsetek za zwłokę nie nalicza się, jeżeli ich wysokość nie przekraczałaby trzykrotności wartości opłaty pobieranej przez operatora pocztowego od przesyłki poleconej. Obecnie kwota ta wynosi 8,70 zł.

Obliczając kwotę odsetek od zaległości podatkowych, najlepiej skorzystać z Kalkulatora odsetek od zaległości podatkowych dostępnego na stronie e-wydania „Biuletynu VAT” w zakładce Kalkulatory/Podatki.

Wyjaśnienia do korekt deklaracji. Składając korektę deklaracji, podatnik unika odpowiedzialności karnoskarbowej za nieprawidłowo określone dane w pierwotnie złożonej deklaracji VAT. Wynika to z art. 16a k.k.s., zgodnie z którym nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe ten, kto złożył prawnie skuteczną korektę deklaracji podatkowej i w całości zapłacił podatek wraz z odsetkami.

WAŻNE

Podatnik nie musi dołączać do korekty deklaracji VAT pisemnego uzasadnienia przyczyn jej złożenia.

13.1.2. Korekta JPK_VAT

Korekty JPK_VAT, czyli ewidencji VAT, należy składać na wersji struktury JPK_VAT(3).

W większości przypadków korekta deklaracji VAT powoduje konieczność ponownego przesłania ewidencji w formacie JPK_VAT za korygowany okres. Tylko gdy w korygowanej deklaracji VAT zmieniamy dane (np. kwotę zwrotu), których nie zamieszcza się w ewidencji VAT, korekta deklaracji nie będzie powodowała obowiązku korekty JPK_VAT. Występują również przypadki, gdy mimo braku obowiązku korekty deklaracji należy skorygować JPK_VAT.

W przypadku podatników obowiązanych do składania deklaracji VAT miesięcznie korektę JPK_VAT należy złożyć niezwłocznie po skorygowaniu deklaracji VAT-7 lub po otrzymaniu informacji o wprowadzeniu błędnych danych kontrahenta. W przypadku podatników rozliczających VAT kwartalnie korekty za poszczególne miesiące należy złożyć niezwłocznie po zidentyfikowaniu błędów uzasadniających jej dokonanie w pliku, nawet gdy nie została jeszcze złożona deklaracja.

Składając korektę JPK_VAT, należy wypełnić pozycję „Cel złożenia”, wpisując odpowiednią liczbę, która zależy od tego, za jaki okres jest składana i która to korekta.

Tabela 3. Oznaczanie korekt w pliku JPK_VAT wersja (3) według MF

Okres korekty	Sposób oznaczenia według MF
Korekta dotyczy rozliczenia za 2018 r., 2019 r. lub 2020 r.	Wpisujemy „1” dla pierwszej korekty. Kolejne korekty za ten sam okres oznaczamy „2”, „3”, „4” itd.
Korekta dotyczy 2017 r. lub 2016 r.	<ul style="list-style-type: none"> ■ wpisujemy cyfrę „2”, a kolejne korekty za ten sam okres oznaczamy „3”, „4”, „5” itd. – gdy pierwsza została złożona w 2018 r. lub później ■ wpisujemy „3”, a kolejne korekty za ten sam okres oznaczamy „4”, „5” itd. – gdy pierwsza korekta była złożona w 2016 r. lub 2017 r.

Nie każdy błąd powoduje obowiązek korekty JPK_VAT. Zależy to od istotności popełnionego błędu.

Tabela 4. Zasady korekt starego JPK_VAT według MF

Lp.	Rodzaj błędu/przyczyna korekty	Czy zdaniem MF należy składać korektę i jak to zrobić
1.	Błędna wielkość liter w numerze faktury wprowadzanej do JPK_VAT.	Nie, wielkość liter w numerze faktury nie ma znaczenia.
2.	W JPK_VAT została wykazana sprzedaż z błędnym NIP kontrahenta lub błędem w adresie.	W przypadku błędu w danych nabywcy (NIP) – należy złożyć korektę, w przypadku błędu w adresie nabywcy nie ma konieczności złożenia korekty. W ewidencji sprzedaży powinna się znaleźć faktura korygująca (czyli z prawidłowym NIP kontrahenta), a zatem również ta sama faktura, tj. jej numer, powinna zostać uwidoczniiona w skorygowanym pliku JPK_VAT. W JPK_VAT za okres, którego dotyczy korekta, należy dokonać w ramach korekty dwóch wpisów: <ul style="list-style-type: none"> ■ tzw. storno faktury z błędnym NIP, z kwotami na „-” (tu należy podać nr pierwotnej faktury), ■ faktura korygująca z prawidłowym NIP (tu należy podać nr faktury korygującej).
3.	Dostawca wystawił fakturę z błędną nazwą odbiorcy. Następnie dostawca wystawił korektę do zera. Po tej operacji znów wystawiono fakturę z prawidłową nazwą odbiorcy.	Jeżeli wszystkie zdarzenia miały miejsce w tym samym okresie rozliczeniowym i pliku JPK_VAT nie złożono, to nabywca powinien ująć tylko ostatni dokument. Jeśli natomiast miało to miejsce już po złożeniu pliku JPK_VAT, to składając korektę powinien zaksięgować wszystkie dokumenty, w tym korektę zmniejszającą do zera.
4.	Wpisanie daty wystawienia tożsamej z datą otrzymania, choć były to różne daty.	Przy pomyłce w datach dokumentów należy skorygować JPK_VAT.
5.	Do JPK_VAT została wprowadzona sprzedaż na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności, pomimo że mogło to być zrobione dowodem zbiorczym. Wystąpił błąd w nazwisku tej osoby.	W przypadku dokonania sprzedaży na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej (m.in. brak oznaczenia NIP odbiorcy faktury) ewentualna zidentyfikowana po czasie omyłka w nazwisku takiego odbiorcy nie powinna być traktowana jako dana istotna dla prawidłowego rozliczenia VAT. Tym samym nie stanowi podstawy do obowiązkowego korygowania pliku JPK_VAT.
6.	Zmiany pozycji dotyczących: podatku należnego, podatku naliczonego, błędów dotyczących dat, w przypadku zmiany danych kontrahenta uniemożliwiających jego identyfikację.	Tak, należy złożyć korektę JPK_VAT. Korekta powinna polegać na złożeniu nowego, kompletnego i zawierającego prawidłowe dane pliku JPK_VAT (błędem będzie złożenie pliku JPK_VAT zawierającego jedynie dane korygowane).

13.2. Korekta okresów rozliczeniowych od 1 października 2020 r. – JPK_V7

Składając korektę JPK_V7M/JPK_V7K, należy w pozycji „Cel złożenia”, wpisać cyfrę 2, niezależnie od liczby korekt.

Mimo że JPK_V7 zawiera zarówno ewidencję, jak i deklarację, nie będzie potrzeby wypełniania obu części, gdy dokonujemy korekty, jeśli np. będziemy poprawiali tylko część ewidencyjną. Jednak zawsze korygowana część musi być wypełniona w całości (wszystkie wypełnione pierwotnie pozycje, nie tylko korygowane).

Korygując wyłącznie:

- ewidencję, podatnik w schemacie głównym pozostawia pusty element Deklaracja. W części Nagłówek puste pozostają zaś KodFormularzaDekl oraz WariantFormularzaDekl;

WAŻNE

Dokonanie w przesłanej ewidencji korekty, która nie ma wpływu na część deklaracyjną zawartą we wspólnym pliku, nie będzie wywoływało skutków dla rozliczenia podatku, np. nie przesunie terminu zwrotu.

- deklarację, podatnik w schemacie głównym pozostawia puste elementy: SprzedazWiersz, SprzedazCtrl, ZakupWiersz, ZakupCtrl. W elemencie Nagłówek wypełniane są pola: KodFormularzaDekl, WariantFormularzaDekl.

WAŻNE

Dokonanie korekty wyłącznie w części deklaracyjnej, np. zmiana wysokości kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji, nie będzie miało wpływu na dane zawarte w części ewidencyjnej.

Sposób dokonania korekty JPK_V7K w związku z korektą ewidencji dla dwóch pierwszych miesięcy kwartału będzie wyglądać analogicznie jak dla pierwotnych plików JPK_V7K za te okresy (wypełniamy tylko część ewidencyjną). Korygując wyłącznie:

- ewidencję – podatnik w schemacie głównym pozostawia pusty element Deklaracja. W części Nagłówek puste pozostają natomiast: Kwartał, KodFormularzaDekl i WariantFormularzaDekl;
- deklarację – podatnik w schemacie głównym pozostawia puste elementy: SprzedazWiersz, SprzedazCtrl, ZakupWiersz, ZakupCtrl. W elemencie Nagłówek wypełniane są pola: Kwartał, KodFormularzaDekl, WariantFormularzaDekl.

Z uwagi na fakt, iż pole Miesiąc w elemencie Nagłówek jest obowiązkowe, podatnik przy korekcie deklaracji JPK_V7K wskazuje ostatni miesiąc kwartału, tj. odpowiednio 3, 6, 9, 12.

13.2.1. Korekta części ewidencyjnej JPK_V7

Dokonując korekty przesłanej ewidencji, należy złożyć nowy, kompletny oraz zawierający poprawione dane plik XML. Niedopuszczalne jest złożenie pliku zawierającego jedynie dane korygowane. Zasady korekty przedstawia tabela 5.

Tabela 5. Zasady dokonywania korekt części ewidencyjnej w strukturze JPK_V7M i JPK_V7K według MF

Lp.	Czego dotyczy	Zasada
1.	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy nie wpływają na wysokość podatku należnego i naliczonego	Jeśli podatnik przesłał JPK, to korekty błędnego wpisu nie-wpływającego na wysokość podatku należnego lub naliczonego dokonuje się poprzez jego wystornowanie, tj. wpisanie ze znakiem przeciwnym całego wpisu oraz ponowne dodanie prawidłowego wpisu z podaniem pierwotnego numeru dokumentu (np. DowodSprzedazy, NrKontrahenta lub NazwaKontrahenta). Natomiast gdy podatnik jeszcze nie przesłał pliku za dany okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie tylko jednego zapisu z poprawnymi danymi.
2.	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy wpływają na wysokość podatku należnego	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podstawy opodatkowania lub podatku należnego („in plus” lub „in minus”) należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego za ten okres, za który zgodnie z przepisami ustawy o VAT powinna nastąpić korekta.
3.	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy wpływają na wysokość podatku naliczonego	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in plus” lub „in minus” należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego. W przypadku korekty dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in minus”, jeżeli zgodnie z przepisami ustawy dokument pierwotny oraz korygujący można ująć w ewidencji za jeden okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie wyłącznie dokumentu pierwotnego pomniejszonego o wartości z dokumentu korygującego. Dokonując korekty podatku naliczonego „in plus”, jeżeli zgodnie z przepisami ustawy o VAT dokument pierwotny oraz korygujący można ująć w ewidencji za jeden okres rozliczeniowy, w ewidencji wpisujemy wyłącznie dokument pierwotny powiększony o wartość dokumentu korygującego.

Zasadniczo korekta jest dokonywana z inicjatywy podatnika. Jednak również organy podatkowe mogą wezwać do dokonania korekty części ewidencyjnej JPK_V7. Może to zrobić naczelnik urzędu skarbowego, gdy stwierdzi w przesłanej ewidencji błędy, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji. Podatnik, który otrzyma takie wezwanie, ma 14-dni liczone od dnia doręczenia wezwania na:

- przesłanie skorygowanej ewidencji w zakresie błędów wskazanych w wezwaniu lub
- złożenie wyjaśnień wskazujących, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu.

Na podatnika może być nałożona kara pieniężna w wysokości 500 zł za każdy błąd. Kara jest nakładana w formie decyzji na podatników, którzy:

- nie prześlą skorygowanej ewidencji,
- nie złożą wyjaśnień lub
- złożą wyjaśnienia po terminie albo w złożonych wyjaśnieniach nie wykażą, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu.

Kara nie będzie jednak nakładana na podatników będących osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą, którzy za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe lub przestępstwo skarbowe. Na uiszczenie kary pieniężnej podatnicy będą mieć 14 dni od dnia doręczenia decyzji.

Jak informuje MF, kary będą nakładane na tych podatników, którzy przez celowe, uporczywe działania i wprowadzane błędy będą uniemożliwiać weryfikację transakcji. Kary te mają charakter fakultatywny i będą nakładane w wyjątkowych sytuacjach.

13.2.2. Korekty części deklaracyjnej JPK_V7

Zasady składania korekt części deklaracyjnej JPK_V7 są takie same jak zasady składania korekt VAT-7/VAT-7K (zob. pkt 13.1.2). Należy jednak pamiętać, że gdy składamy korektę JPK_V7, zarówno części ewidencyjnej, jak i deklaracyjnej, to należy złożyć czynny żal. Dotyczy to też przypadków, gdy korygujemy część ewidencyjną JPK_V7. Czynny żal możemy złożyć w wersji pisemnej albo elektronicznej.

WAŻNE

Od 2022 r. nie trzeba będzie składać czynnego żalu, gdy złożymy korektę zarówno części ewidencyjnej, jak i części ewidencyjnej oraz deklaracyjnej.

14. Jak rozliczyć akcyzę od samochodu sprowadzanego z UE

Aby zarejestrować samochód osobowy sprowadzany z innego kraju UE, musimy złożyć deklarację, zapłacić akcyzę i uzyskać potwierdzenie zapłaty. Możemy być również zobowiązani do rozliczenia VAT (zob. instrukcję 8). Gdy jest to inny pojazd, to będziemy potrzebowali potwierdzenia, że nie jesteśmy zobowiązani do zapłaty akcyzy.

Krok 1. Sprawdź, czy musisz zapłacić akcyzę od sprowadzonego samochodu

Do rozliczenia i zapłaty akcyzy od sprowadzanych samochodów osobowych zobowiązane są te osoby prawne, fizyczne i jednostki nieposiadające osobowości prawnej, które (art. 100 ustawy o podatku akcyzowym):

- przywiezły samochód do Polski, gdy do przeniesienia prawa do rozporządzania samochodem jak właściciel (zakupu) doszło za granicą, albo
- kupiły sprowadzany samochód, gdy do przeniesienia prawa do rozporządzania dojdzie w Polsce, a akcyza nie została zapłacona, albo
- rejestrują pojazd, gdy nie dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzania, ale pojazd będzie użytkowany w Polsce (np. leasing).

Gdy nie jest to samochód osobowy, nie płacimy i nie rozliczamy akcyzy. Od 1 lipca 2021 r. mamy natomiast obowiązek uzyskać potwierdzenie o braku obowiązku zapłaty akcyzy PZAS (Jak uzyskać to potwierdzenie – zobacz krok 4). Bez tego potwierdzenia nie zarejestrujemy samochodu w Polsce.

Definicja

Samochody osobowe podlegające akcyzie to sklasyfikowane pod symbolem CN 8703 samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewozu osób (inne niż te objęte pozycją 8702), włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi.

Jeśli sprowadziliśmy po 30 czerwca 2021 r. samochód inny niż osobowy, od którego nie było obowiązku zapłaty akcyzy i został zarejestrowany, a następnie przerobimy go

na osobowy, będziemy mieli obowiązek zapłaty akcyzy. Ze względu na okres przejściowy obowiązek podatkowy powstanie dopiero 1 lipca 2022 r.

Stawka akcyzy zależy od pojemności silnika i jego rodzaju.

Tabela 1. Stawki akcyzy na samochody

Lp.	Rodzaj pojazdu	Stawka akcyzy
1.	Samochody osobowe o pojemności silnika powyżej 2000 cm ³ oraz hybrydowe o pojemności wyższej niż 3500 cm ³	18,6% podstawy opodatkowania
2.	Samochody osobowe o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, w którym energia elektryczna nie jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego wyższej niż 2000 cm ³ , ale nie wyższej niż 3500 cm ³	9,3% podstawy opodatkowania
3.	Samochody osobowe stanowiące pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego równej lub niższej niż 2000 cm ³	zwolnienie z akcyzy do końca 2022 r.
4.	Samochody osobowe stanowiące pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego wyższej niż 2000 cm ³ , ale nie wyższej niż 3500 cm ³	9,3% podstawy opodatkowania
5.	Samochody osobowe o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, w którym energia elektryczna nie jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego równej 2000 cm ³ lub niższej	1,55% podstawy opodatkowania
6.	Pozostałe samochody osobowe o pojemności silnika równej lub niższej niż 2000 cm ³	3,1% podstawy opodatkowania

Krok 2. Wyślij deklarację AKC-US

Osoba sprowadzająca samochód z UE musi złożyć deklarację AKC-US. Należy tego dokonać w terminie 14 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego, nie później jednak niż w dniu rejestracji w Polsce.

Deklarację AKC-US składamy wyłącznie w formie elektronicznej. Papierową deklarację może złożyć tylko osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej.

Do składania elektronicznych deklaracji akcyzowych, w tym AKC-US, służy Platforma Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC).

WAŻNE

Do składania elektronicznych deklaracji akcyzowych służy Platforma Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC).

Z systemu PUESC puesc.gov.pl może korzystać każda osoba, bez uiszczania jakichkolwiek opłat z tego tytułu. W tym celu konieczna jest jednorazowa rejestracja w systemie. Gdy działalność jest prowadzona w formie spółki, zarejestrować musi się np. upoważniony pracownik lub pełnomocnik. Nie może zarejestrować się firma.

Gdy przejdziemy proces rejestracji, po zalogowaniu się do systemu PUESC wybieramy formularz deklaracji uproszczonej w sprawie podatku akcyzowego od samochodów osobowych AKC-US(1).

Problemy czy pułapki związane z wypełnianiem poszczególnych pól elektronicznej deklaracji samochodowej AKC-US wynikają zarówno z konstrukcji formularza systemu PUESC, jak i z treści przepisów akcyzowych odnoszących się do danej kwestii. Niektóre pola sprawiają trudności i mogą być powodem ewentualnego zapytania organów podatkowych (zob. tabelę 2).

Tabela 2. Sposób wypełniania niektórych pól w deklaracji AKC-US

Lp.	Nazwa pola w deklaracji AKC-US	Sposób wypełnienia
1	2	3
1.	Naczelnik urzędu skarbowego	Deklarację adresujemy do właściwego dla naszego miejsca zamieszkania lub siedziby naszej firmy, „akcyzowego” naczelnika urzędu skarbowego – tych naczelników jest tylko 44 (na 400). Ich listę wraz z obszarami ich właściwości znajdziemy w załączniku do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 21 lutego 2017 r. w sprawie właściwości urzędów skarbowych i izb administracji skarbowej w zakresie akcyzy (Dz.U. poz. 371).
2.	Status podatnika	Od 1 lipca 2021 r. w przypadku gdy samochód osobowy stanowi przedmiot współwłasności, tylko jeden ze współwłaścicieli składa deklarację uproszczoną, obejmującą całkowitą kwotę akcyzy do zapłaty. Wtedy w poz. 10 zaznaczamy kwadrat 1, a w poz. B.3 wpisujemy dane współwłaścicieli.
3.	Data powstania obowiązku podatkowego	Przepisy akcyzowe dotyczące WNT wskazują trzy różne daty, w których może powstać obowiązek podatkowy. Zależy to m.in. od miejsca przeniesienia prawa własności pojazdu. Jeżeli do przeniesienia prawa do rozporządzania pojazdem jako właściciel doszło: <ul style="list-style-type: none"> ■ przed przekroczeniem granicy Polski, to datą powstania obowiązku podatkowego będzie data przekroczenia granicy naszego kraju,

1	2	3
		<p>■ na terenie Polski (np. Niemiec przyjechał na urlop i postanowił sprzedać samochód, który mu się tu zepsuł), to za datę powstania obowiązku podatkowego, którą musimy wpisać do deklaracji, przyjmujemy datę z umowy zakupu pojazdu na terenie kraju.</p> <p>Ostatnią z sytuacji określonych przez przepisy akcyzowe jest dokonanie rejestracji pojazdu przed przeniesieniem prawa do rozporządzania pojazdem jako właściciel (np. leasing pojazdu). W tym przypadku datą powstania obowiązku podatkowego jest data rejestracji pojazdu w Polsce.</p> <p>Gdy w deklaracji wykazujemy kilka samochodów, dla których daty powstania obowiązku są różne, wpisujemy datę najwcześniejszą.</p>
4.	Podstawa wyrażona kwotowo	<p>W tym polu chodzi oczywiście o podstawę opodatkowania, czyli zasadniczo o wartość zakupu pojazdu, którą musimy podać w złotych. Gdy mamy fakturę lub umowę kupna z ceną w innej walucie, przeliczamy ją na złotówki według kursu średniego NBP obowiązującego w dniu powstania obowiązku podatkowego. Pamiętać przy tym należy, że w przypadku gdy przywieziemy z kraju UE samochód, który został przez nas oclony w innym kraju UE, to do wartości fakturowej musimy dodać również cło i podatki wymierzone nam w dokumencie odprawy celnej.</p>
5.	Wybór stawki	Obowiązują cztery stawki w zależności od pojemności silnika (zob. tabelę 1).
6.	Stan pojazdu	<p>Mogą pojawić się wątpliwości, czy przez „nowy” pojazd należy rozumieć pojazd kupiony bezpośrednio w salonie czy samochód odkupiony od kogoś innego, ale jeszcze nigdy nierejestrowany lub posiadający jakiś niski przebieg. Dlatego należy opisać swój wybór w polu „Informacje dodatkowe”.</p>

Aby można było wystać wypełnioną deklarację, należy się posłużyć jednym z podpisów:

- podpis kwalifikowany,
- podpis „celny”,
- kwota przychodu z roku poprzedniego, którą wpisaliśmy w PIT (jak w przypadku składania PIT-ów przez e-Deklaracje), gdy jesteśmy osobą fizyczną, nie spółką.

Krok 3. Zapłacić akcyzę od sprowadzanego samochodu

Wykazaną w deklaracji AKC-US akcyzę należy zapłacić w terminie 30 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego, nie później jednak niż w dniu rejestracji samochodu. W przypadku deklaracji wielopozycyjnych (więcej niż jeden samochód) – wpisz najwcześniejszą datę powstania obowiązku podatkowego.

Organem właściwym do przyjmowania wpłat akcyzy został obecnie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Targu.

Wpłat akcyzy samochodowej dokonujemy na rachunek w O/O NBP w Krakowie nr 84 1010 1270 0008 2422 2400 0000.

Krok 4. Uzyskaj potwierdzenie zapłaty akcyzy lub potwierdzenie braku takiego obowiązku potrzebne do rejestracji

Aby uzyskać w PUESC potwierdzenie zapłaty akcyzy, należy przede wszystkim ją zapłacić. Możemy pozyskać to potwierdzenie samodzielnie. W ten sposób unikniemy zapłaty 17 zł opłaty skarbowej za wydanie wydruku w urzędzie skarbowym.

Aby uzyskać potwierdzenie zapłaty akcyzy od sprowadzanego samochodu, należy:

- 1) zalogować się do systemu PUESC,
- 2) wypełnić formularz PZAS,
- 3) wysłać zapytanie i odebrać komunikat.

Wygenerowany dokument potwierdzający zapłatę akcyzy po otwarciu możemy wydrukować i zanieść z pozostałymi dokumentami do wydziału komunikacji. Organowi rejestracyjnemu potrzebny będzie wydruk PZAS. Gdyby jednak nie doszło jeszcze do powiązania naszej wpłaty z deklaracją, to po otwarciu otrzymanego dokumentu elektronicznego zobaczymy w nim informację, że nie ma danego numeru VIN lub UPO w bazie. W takim przypadku musimy spróbować ponownie za jakiś czas.

Gdy otrzymamy komunikat „Nie można pobrać potwierdzenia – proszę o kontakt z właściwym urzędem skarbowym”, oznacza to, że złożona deklaracja dla samochodu o wskazanym numerze VIN podlega dodatkowej weryfikacji i zgodnie z treścią należy skontaktować się z urzędem, do którego została złożona deklaracja.

W przypadku następujących kategorii samochodów:

- pojazd w rodzaju „samochodowy inny”, podrodzaj „czterokołowiec” (kategoria homologacyjna L7e) lub podrodzaj „czterokołowiec lekki” (kategoria homologacyjna L6e),
- samochód ciężarowy (kategoria homologacyjna N1), podrodzaj „furgon”, „furgon/podest”, „ciężarowo-osobowy”, „terenowy”, „wielozadaniowy” lub „van”, lub
- samochód specjalny (kategoria homologacyjna M1 i N1)

musimy uzyskać potwierdzenie, że nie mamy obowiązku zapłaty akcyzy. W tym celu również musimy wypełnić formularz PZAS.

Do wniosku o wydanie tego potwierdzenia załącza się dokumenty dotyczące samochodu, w szczególności:

- fotografie,
- plany i schematy,
- katalogi oraz informacje od producenta lub
- inne dostępne dokumenty umożliwiające organowi podatkowemu wydanie dokumentu potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy na terytorium kraju.

15. Jak rozliczyć VAT po zakończeniu działalności

Podatnicy, którzy zdecydują się na likwidację działalności gospodarczej, muszą złożyć deklarację VAT za ostatni okres jej prowadzenia oraz zgłoszenie VAT-Z. Niektórzy z nich muszą również sporządzić spis z natury. Przedstawiamy krok po kroku, jak należy wykonać te czynności.

Krok 1. Sporządź spis z natury

Obowiązek sporządzenia spisu z natury wynika z art. 14 ustawy o VAT. Nie dotyczy jednak wszystkich podatników likwidujących działalność. Spis wykonujemy na dzień rozwiązywania spółki lub zaprzestania działalności.

1. Kto ma obowiązek sporządzić spis z natury

Obowiązek sporządzenia spisu z natury mają:

- 1) wspólnicy rozwiązywanej spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej (tj. spółki jawnej, spółki partnerskiej, spółki komandytowej lub spółki komandytowo-akcyjnej); obowiązek sporządzenia spisu z natury nie powstaje w przypadku likwidacji osób prawnych (w szczególności w przypadku likwidacji spółek z o.o. i spółek akcyjnych) oraz innych niż spółki cywilne i osobowe jednostek nieposiadających osobowości prawnej;
- 2) osoby fizyczne, które zaprzestały wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT (art. 14 ust. 1 ustawy o VAT).

Obowiązek sporządzenia spisu z natury dotyczy także przypadków, gdy:

- przedsiębiorstwo w spadku zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu;
- wygaśnięcie zarząd sukcesyjny albo uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego – w przypadku gdy zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia do urzędu skarbowego o kontynuowaniu działalności.

UWAGA!

W przypadku śmierci podatnika jego spadkobiercy nie mają obowiązku sporządzania spisu z natury, gdy nie powołano zarządu sukcesyjnego lub nie dokonano zgłoszenia o kontynuowaniu działalności.

Nie ma obowiązku sporządzenia spisu z natury, jeżeli spis ten miałby wartość zeroową. Sytuacja taka ma miejsce w przypadku, gdy na dzień rozwiązania spółki albo zaprzestania działalności podatnicy nie posiadają żadnych towarów (np. ze względu na ich sprzedaż) albo posiadają tylko takie towary, w stosunku do których nie przysługiwało im prawo do odliczenia VAT.

2. Co należy objąć spisem z natury

Spisem z natury należy objąć towary, w stosunku do których podatnikowi przysługiwało (choćby częściowe) prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Należą do nich:

- środki trwałe (w tym również te, dla których upłynął okres korekty, o którym mowa w art. 91 ust. 2 ustawy o VAT),
- pozostałe towary handlowe,
- materiały,
- wyposażenie.

Do towarów, w stosunku do których podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, należy również zaliczyć towary, w związku z których nabyciem, wytworzeniem, wydobyciem lub zaimportowaniem nie przysługiwało prawo do odliczenia, ale po jakimś czasie, na skutek zmiany przeznaczenia, podatnik mógł odliczyć całość lub część VAT naliczonego (art. 14 ust. 4 ustawy o VAT).

Przykład

Jan Kowalski rozpoczął działalność gospodarczą w 2015 r. Przez 3 lata korzystał ze zwolnienia z VAT. Dlatego od zakupu środków trwałych nie odliczył VAT. Od 2018 r. był czynnym podatnikiem VAT, dlatego mógł odzyskać część nieodliczonego VAT. Likwidując działalność od 2021 r., musi te środki trwałe wykazać w spisie z natury.

3. Jak ustalić podstawę opodatkowania spisu z natury

Podstawą opodatkowania spisu z natury jest wartość towarów podlegających temu spisowi, ustalona zgodnie z art. 29a ust. 2 ustawy o VAT (art. 14 ust. 8 ustawy o VAT). Oznacza to, że podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia – koszt wytworzenia, określone w momencie sporządzania spisu (a więc wartość rynkowa towarów obejmowanych spisem).

Przykład

Jan Kowalski rozpoczął działalność gospodarczą w 2014 r. Kupił nowy samochód o wartości netto 50 000 zł, VAT 11 500 zł. Obecnie wartość rynkowa samochodu wynosi 12 000 zł. Dlatego Jan Kowalski wykazał VAT w wysokości 2243,90 zł (12 000 zł x 23/123).

Krok 2. Złóż spis z natury i rozlicz VAT w JPK_V7

Podatnicy muszą złożyć informację o sporządzonym spisie i rozliczyć VAT od niego w JPK_V7 składanym za okres, kiedy została zakończona działalność. VAT należy wpisać w poz. K_33 części ewidencyjnej i w poz. P_33 części deklaracyjnej JPK_V7.

Podatnicy mają obowiązek złożenia informacji o dokonanym spisie z natury nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej w ramach JPK_V7 składanego za okres obejmujący dzień:

- rozwiązania spółki,
- zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu,
- wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego (art. 14 ust. 5 ustawy o VAT).

Informacja o spisie powinna stanowić odrębny dokument. Może być złożona w formie elektronicznej albo pisemnej. Nie trzeba załączać całego spisu. Gdy wartość spisu wyniosła 0, również należy złożyć informację.

Informacja o sporządzeniu spisu

Informuję, że w dniu zakończyłem działalność. Na dzień został sporządzony spis z natury. Łączna kwota VAT od towarów pozostałych na stanie, od których przysługiwało mi prawo do odliczenia VAT, wyniosła, w tym:

- towary opodatkowane stawką 23% wart. netto..... VAT
- towary opodatkowane stawką 8% wart. netto..... VAT
- towary opodatkowane stawką 5% wart. netto..... VAT

Informacja składana, gdy podatnik nie sporządzał spisu ze względu na brak towarów, które powinny być nim objęte

Informuję, że w dniu zakończyłem działalność. Na dzień nie posiadałem towarów, od których przysługiwało mi prawo do odliczenia VAT. Dlatego nie byłem zobowiązany do sporządzenia spisu z natury.

1. Kiedy można skorygować nieodliczony VAT

W tej samej deklaracji składanej w ramach JPK_V7, w której rozliczamy spis z natury, możemy odzyskać nieodliczony VAT. Podatnicy, którzy odliczyli VAT od zakupu towarów według proporcji lub odliczają VAT w związku ze zmianą przeznaczenia, a nie minął okres korekty, mogą odzyskać część nieodliczonego VAT (art. 91 ust. 4 ustawy o VAT).

Tabela 1. Okres korekty dla towarów i usług wykorzystywanych w działalności

Lp.	Rodzaj towarów	Okres korekty
1.	Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne podlegające amortyzacji, których wartość początkowa przekracza 15 000 zł	Podatnik dokonuje korekty w ciągu 5 kolejnych lat, licząc od roku, w którym środki trwałe zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta dotyczy 1/5 kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu.
2.	Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne podlegające amortyzacji, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, lub niepodlegające amortyzacji oraz wyposażenie	Podatnik dokonuje korekty, jeśli nie minął rok, w którym towary lub usługi wydano do użytkowania (jeśli przy ich nabyciu ustalono VAT do odliczenia na podstawie proporcji).
3.	Nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania gruntów, które są zaliczane do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeśli ich wartość początkowa przekracza 15 000 zł	Podatnik dokonuje korekty w ciągu 10 kolejnych lat, licząc od roku, w którym te nieruchomości i prawa zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta dotyczy 1/10 kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu.

Warunkiem jest wykazanie tych towarów w spisie z natury i opodatkowanie. W takiej sytuacji uważa się, że te towary lub usługi są nadal wykorzystywane na potrzeby czynności podlegających opodatkowaniu u tego podatnika, aż do końca okresu korekty.

Korekta powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej w ramach JPK_V7 za okres rozliczeniowy, w którym rozliczany jest spis z natury. Kwotę korekty wykazujemy w:

- poz. K_44 (część ewidencyjna) i poz. P_44 (część deklaracyjna) JPK_V7 – w przypadku środków trwałych podlegających amortyzacji,
- poz. K_45 (część ewidencyjna) i P_45 (część deklaracyjna) JPK_V7 – w przypadku pozostałych towarów.

Przykład

Jan Kowalski kupił w lipcu 2019 r. samochód jako podatnik VAT zwolniony. Zaliczył go do środków trwałych. VAT w wysokości 11 500 zł nie został odliczony. Od 2020 r. Jan Kowalski był czynnym podatnikiem VAT. Dlatego w deklaracji za styczeń 2021 r. skorygował 1/5 VAT naliczonego i odzyskał 2300 zł. 30 listopada 2021 r. zlikwidował działalność. Samochód wykazał w spisie z natury. Ponieważ zostały jeszcze trzy lata korekty, może skorygować VAT w wysokości 6900 zł. Wykazuje tę kwotę w poz. K_44 i P_44 JPK_V7.

2. W jakim terminie urząd ma obowiązek zwrócić nadwyżkę VAT

Gdy w wyniku ostatecznego rozliczenia u podatnika wystąpi nadwyżka podatku naliczonego nad należnym, może wykazać ją do zwrotu w ostatniej deklaracji. Zwrot nadwyżki VAT naliczonego nad należnym powinien zostać dokonany w terminie 60 dni od dnia złożenia ostatniej deklaracji w ramach JPK_V7. Tylko w przypadku gdy zasadność zwrotu wymaga dodatkowego sprawdzenia, naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć ten termin do czasu zakończenia postępowania wyjaśniającego (art. 14 ust. 9d w zw. z art. 87 ust. 2 zdanie pierwsze i drugie ustawy o VAT). Jeżeli po przedłużeniu terminu zwrotu przeprowadzone przez organ podatkowy czynności wykazą zasadność zwrotu, kwota zwrotu jest wypłacana z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty (art. 14 ust. 9h ustawy o VAT).

3. Na jaki rachunek bankowy zostanie dokonany zwrot nadwyżki VAT

W przypadku osoby fizycznej, która zaprzestała wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT, zwrot nadwyżki tego podatku jest dokonywany na rachunek firmowy tej osoby. Jeżeli taki rachunek został przez nią zlikwidowany, zwrot powinien zostać dokonany na osobisty rachunek płatniczy tej osoby wskazany w zgłoszeniu ZAP-3.

Przykład

Podatnik zlikwidował działalność 30 listopada 2021 r. Z rozliczenia deklaracji za listopad 2021 r. złożonej w ramach JPK_V7M wynika nadwyżka VAT naliczonego nad należnym w kwocie 1640 zł. Podatnik wykazał tę kwotę do zwrotu w terminie 60 dni.

4. W jaki sposób uzyskują zwrot nadwyżki VAT byli wspólnicy rozwiązanych spółek

W szczególny sposób kwestia zwrotu nadwyżki VAT jest regulowana w odniesieniu do byłych wspólników rozwiązanych spółek. Oprócz deklaracji składanej w ramach JPK_V7 należy złożyć:

- 1) umowę spółki, aktualną na dzień rozwiązania spółki,
- 2) wykaz rachunków bankowych byłych wspólników w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku.

Złożenie ww. dokumentów musi nastąpić nie później niż w dniu złożenia deklaracji w ramach JPK_V7 (art. 14 ust. 9b ustawy o VAT).

Zwrot nadwyżki VAT jest wypłacany poszczególnym wspólnikom na wskazane dla tych wspólników rachunki bankowe proporcjonalnie do prawa do udziału w zysku

określonego w umowie rozwiązanej spółki. Jeżeli ze złożonej umowy nie wynika wysokość udziału w zysku, przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku są równe. Skutkuje to tym, że kwota zwrotu wypłacana jest poszczególnym wspólnikom w równych częściach (art. 14 ust. 9c ustawy o VAT).

Kwota zwrotu VAT jest przekazywana do depozytu urzędu skarbowego, gdy:

- zabraknie jednego lub obu z ww. wymaganych dokumentów,
- złożono wymagane dokumenty, ale w wykazie nie podano rachunków wszystkich byłych wspólników; wtedy do depozytu składana jest kwota zwrotu VAT w części przypadającej byłemu wspólnikowi, którego rachunku nie podano (art. 14 ust. 9e ustawy o VAT).

Jeżeli zasadność zwrotu nadwyżki VAT wymaga dodatkowego zweryfikowania, złożenie do depozytu kwoty zwrotu następuje po zakończeniu weryfikacji (art. 14 ust. 9f ustawy o VAT).

W przypadku gdy przed upływem terminu zwrotu nadwyżki VAT:

- złożono wymagane dokumenty, a
 - naczelnik urzędu skarbowego przedłużył termin zwrotu i przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu
- urząd skarbowy wypłaca byłym wspólnikom należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty (50% stawki odsetek od zaległości podatkowych).

Jeżeli wymagane dokumenty złożono na 14 dni przed upływem terminu zwrotu nadwyżki VAT lub później, odsetki są naliczane od 15 dnia po dniu złożenia tych dokumentów. Odsetek nie nalicza się od kwoty zwrotu nadwyżki VAT w części przypadającej byłemu wspólnikowi, którego rachunku nie podano (art. 14 ust. 9g ustawy o VAT).

5. W jaki sposób zwrot nadwyżki VAT otrzymuje przedsiębiorstwo w spadku

Osobom będącym właścicielami przedsiębiorstwa w spadku zwrotu nadwyżki VAT dokonuje się na podstawie deklaracji złożonej w ramach JPK_V7 oraz:

- 1) dokumentów potwierdzających ich udział w przedsiębiorstwie w spadku,
 - 2) wykazu rachunków bankowych tych osób w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku,
- złożonych nie później niż w dniu złożenia tej deklaracji (art. 14 ust. 9ca ustawy o VAT).

Zwrot nadwyżki VAT jest wypłacany na wskazane dla tych osób rachunki bankowe w proporcjach wynikających z prawa do udziału w przedsiębiorstwie w spadku. Jeżeli ze złożonych dokumentów nie wynikają te udziały, przyjmuje się, że prawa do udziału są równe (art. 14 ust. 9cb ustawy o VAT).

Kwota zwrotu VAT jest przekazywana do depozytu urzędu skarbowego, gdy:

- zabraknie jednego lub obu z ww. wymaganych dokumentów,
- złożono wymagane dokumenty, ale w wykazie nie podano rachunków wszystkich osób będących właścicielami przedsiębiorstwa w spadku; wtedy do depozytu składana jest kwota zwrotu VAT w części przypadającej osobie, której rachunku nie podano (art. 14 ust. 9e ustawy o VAT).

Krok 3. Złóż zgłoszenie VAT-Z

Podatnicy, którzy likwidują działalność gospodarczą, muszą poinformować o tym naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika w ostatnim dniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT. Takie zgłoszenie stanowi podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT (art. 96 ust. 6 ustawy o VAT). Zgłoszenia należy dokonać na formularzu VAT-Z. W 2021 r. obowiązuje wersja 6 tego formularza.

Złożenie formularza VAT-Z oznacza utratę statusu podatnika VAT i powoduje wykreślenie podatnika z rejestru podatników VAT. Wykreślenie z rejestru podatników VAT oznacza brak prawa do odliczania podatku naliczonego od dokonanych zakupów, ponieważ przysługuje ono tylko tym podatnikom, którzy są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni (art. 88 ust. 4 ustawy o VAT). Dlatego w praktyce zgłoszenie to powinno zostać złożone po zakończeniu wszystkich czynności, w których przedsiębiorca występuje jako „podatnik VAT czynny”. Złożenie formularza VAT-Z powinno nastąpić po dokonaniu odliczenia podatku naliczonego od ostatnich zakupów oraz wyprzedaży majątku pochodzącego z likwidowanej działalności.

Przykład

Podatnik postanowił zlikwidować działalność gospodarczą 30 listopada 2021 r. W związku z tym ma obowiązek złożyć do urzędu skarbowego zgłoszenie VAT-Z, w którym jako datę zaprzestania wykonywania czynności opodatkowanych VAT powinien wpisać 30 listopada 2021 r., a jako przyczynę zaprzestania wykonywania działalności – likwidację.

Buchalter WIN

Program dla Ciebie.

Główne funkcje programu:

- ☐ księga przychodów i rozchodów, ewidencja ryczału
- ☐ ewidencje zakupów i sprzedaży VAT, fakturowanie
- ☐ deklaracje podatkowe JPK VAT-7, VAT: UE, 8, 9M, 12
- ☐ rozliczenia zaliczek na podatek dochodowy PIT i PIT-L
- ☐ zeznania roczne PIT-28, PIT-36, PIT-36L, PIT-37 z załącznikami
- ☐ magazyn - kartoteki towarów i usług, przesunięcia towarów
- ☐ obsługa kas fiskalnych i drukarek fiskalnych
- ☐ eksport deklaracji, księgi, rejestrów VAT i in. w formacie XML
- ☐ wysłanie plików XML do systemów e-Deklaracje i JPK
- ☐ import faktur z plików JPK_FA

zawiera także wiele kartotek i ewidencji m.in.:

- ☐ płace - listy płac, formularze pracownicze, PIT-11, PIT-4R, IFT-1R
- ☐ umowy zlecenia i o dzieło, deklaracja PIT-8AR
- ☐ ZUS - deklaracje, raporty, przelewy, współpraca z Płatnikiem
- ☐ dowody wewnętrzne
- ☐ kontrahenci - nazwy, adresy, konta bankowe, rabaty - pobieranie danych z GUS i Ministerstwa Finansów
- ☐ przejazdy i rachunki za samochód
- ☐ środki trwałe, wyposażenie
- ☐ kasa, przelewy, kursy walut



GRAF·SOFT®

02-001 WARSZAWA Al.Jerozolimskie 91

tel.(22) 622 33 79, (22) 622 31 99

grafsoft@grafsoft.com.pl

www.grafsoft.com.pl

Gwarantujemy aktualizacje po zmianach przepisów, ciągły rozwój programu, serwis producenta, pomoc autoryzowanych dealerów w całym kraju.

ISBN 978-83-8268-059-1

Cena książki 69 zł

(w tym 5% VAT)



9 788382 680591