2011-08-03

Podatek VAT:

**Odwrotne obciążenie w VAT – Czy nowe zasady pomogą czy zaszkodzą podatnikom**

**Czym jest reverse charge ?**

Reverse charge (odwrotne obciążenie) to metoda rozliczenia podatku VAT polegająca na przeniesieniu obowiązku naliczenia podatku od sprzedaży ze sprzedającego na kupującego. Kupujący zobowiązany jest do wykazania i rozliczenia VAT należnego i naliczonego w jego deklaracji VAT poprzez tzw. samonaliczenie podatku.

**W jakich przypadkach reverse charge ma zastosowanie.**

Metodę odwrotnego obciążenia jest w Polsce coraz bardziej popularna. Powszechnie stosujemy ją przy nabywaniu usług z zagranicy (przy imporcie usług), których miejsce opodatkowania znajduje się na terytorium Polski (zgodnie z art. 28b ustawy o podatku od towarów i usług)[[1]](#footnote-1).

Począwszy od 1 kwietnia 2011 r. metoda ta jako obowiązkowa stosowana jest również przy nabywaniu towarów (nie używanych) od przedsiębiorców zagranicznych, nieposiadających na terytorium Polski stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorców posiadających w Polsce siedzibę, stałe miejsce prowadzenia działalności lub stałe miejsce zamieszkania.

Do końca marca 2011 r. przedsiębiorcy w przypadku nabywania usług jak i towarów od zagranicznych kontrahentów nie posiadających w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności sami mogli ustalić kto jest zobowiązany do rozliczenia podatku VAT (nabywca czy sprzedawca). Bezsprzecznie było to dla nich korzystniejsze. Nie mniej jednak Ministerstwo Finansów stwierdziło w uzasadnieniu do wprowadzanych zmian, że ”wprowadzana zmiana ma charakter upraszczający (chyba tylko dla urzędu skarbowego – przyp. autora), gdyż dotychczasowe przepisy w takich przypadkach wskazywały, że podatnikiem był usługobiorca lub nabywca towarów (możliwość uzgodnienia przez strony kontraktu – przyp. autora), ale z wyjątkiem przypadków, gdy usługodawca towarów rozliczył należny podatek”. Minister dodał, że taka sytuacja mogła budzić wątpliwości w zakresie podmiotu zobowiązanego do rozliczenia w takich sytuacjach podatku. Pytanie tylko kto miał wątpliwości – bo na pewno nie przedsiębiorcy, których łączyła przecież umowa handlowa regulujące kwestie rozliczania podatku VAT. Można więc uznać, że to głównie urzędy skarbowe miały problemy z ustaleniem stron zobowiązanych do rozliczenia podatku i to właśnie one były najbardziej zainteresowane wprowadzeniem nowej regulacji.

Nową wersją polskiego mechanizmu reverse charge objęto również transakcje obrotu złomem oraz usług w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych. Warto podkreślić, że z uwagi na duże straty jako ponosił budżet państwa w związku z nielegalnym obrotem złomem, ta zmiana była akurat bardzo potrzebna i oczekiwana. Polska była bowiem jednym z nielicznych krajów w Unii Europejskiej, które takiego rozwiązania nie posiadała.

**Rozliczanie reverse charge w deklaracji VAT**

Rozliczenie podatku VAT następuje na podstawie **faktury wewnętrznej**. Przypomnijmy, że faktura wewnętrzna to szczególny dokument, wystawiany w celu naliczenia podatku VAT na własne potrzeby dowodowe. Dokument taki nie posiada odbiorcy. Zgodnie z artykułem 106 st. 7 ustawy o VAT fakturę wewnętrzną wystawia się głównie w przypadku dokonania:

* wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
* dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca,
* oraz importu usług

Rozliczenie podatku VAT po stronie sprzedawcy przez podatników VAT czynnych (podatnicy nie posiadający w Polsce siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności nie korzystają ze zwolnienia).

* sprzedawca zobowiązany jest wyłącznie do wykazania podstawy opodatkowania w pozycji 41, pozycję 42 należy pozostawić pustą (podatek deklaruje nabywca) – takie ujęcie wartości kwot w deklaracji pozwoli na kontrolę czy po stronie sprzedawcy i nabywcy występują te same wartości.

Rozliczenie podatku VAT po stronie nabywcy przez podatników VAT czynnych

* rozliczenie podatku VAT należnego nabywca zobowiązany jest wykazać w pozycjach 41 i 42,
* jeżeli nabywca uprawniony jest do odliczenia podatku naliczonego w całości lub w części, stosowna informacja powinna zostać wykazana w pozycjach 51 i 52.

Rozliczenie podatku VAT po stronie nabywcy przez podatników zwolnionych z VAT

* w przypadku nabycia towarów oraz usług od podmiotów nie posiadających w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności przez podatników zwolnionych z VAT, podatnicy zobowiązani są do rozliczenia wyłącznie podatku należnego w deklaracji VAT9M.

obowiązek złożenia deklaracji VAT9m związany jest z tym, że zwolnienie z VAT ze względu na wysokość obrotów nie stosuje się m.in. do dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca. Wynika to z art. 113 ust. 13 ustawy o VAT.

**Wyłączenia z obowiązku stosowania reverse charge?**

Obowiązek stosowania mechanizmu reverse charge nie ma zastosowania w przypadku świadczenia przez **podmiot zarejestrowany usług**, do których ma zastosowanie **art. 28e** (usługi związane z nieruchomościami) ustawy o VAT, a także w przypadku świadczenia usług/dostawy towarów przez podmioty zagraniczne na rzecz osób nie będących podatnikami (podmioty nieprofesjonalne).

Zasady odwrotnego obciążenia nie można również stosować przy transakcjach obrotu złomem lub usługami w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, w przypadku gdy nabywcą towaru/usługi nie jest podatnikiem w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT (przedsiębiorca/podmiot profesjonalny).

Reguł reverse charge nie stosuje się także jeżeli dostawa towarów dokonywana jest w ramach sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju.

**JAK sporządzić fakturę:**

Poza standardowymi wymogami podatnicy, którzy wystawiający faktury VAT dla których zastosowanie ma mechanizm odwrotnego obciążenia powinni zwrócić uwagę na to aby taka faktura nie zawierała stawki VAT.

Ponadto w przypadku eksportu usług zgodnie z §26 pkt. 4 rozporządzenia z dnia 28 marca 2011 r. (Dz. U. z dnia 30 marca 2011 r.) w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług w fakturze powinna znaleźć się informacja o numerze, pod którym nabywca usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, oraz:

1) adnotację, że podatek rozlicza nabywca lub

2) wskazanie właściwego przepisu ustawy lub dyrektywy, wskazującego, że podatek rozlicza nabywca, lub

3) oznaczenie "odwrotne obciążenie".

W praktyce powyższa adnotacja jest również bardzo mile widziana przy transakcji sprzedaży towarów, dla której podatnikiem podatku VAT jest nabywca towaru.

**Potencjalne problemy z jakimi można się spotkać stosując mechanizm reverse charge.**

1. Nabywca towarów za każdym razem musi upewnić się, że sprzedawca nie posiada w Polsce siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności. Występują tu dwa potencjalne problemy:
	* **sprzedawca naliczył podatek VAT** w przypadku gdy nie ma do tego prawa (brak siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności) – nabywca naraża się na odliczenie VAT z błędnie wystawionej faktury – art. 88 ust. 3a pkt. 2 ustawy o VAT,
	* **sprzedawca posiada w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności, a mimo to nie naliczył podatku VAT** – w tej sytuacji gdy podatnik wystawiłby fakturę wewnętrzną i rozliczył podatek VAT mógłby się narazić na zarzut odliczenia podatku naliczonego z faktury wewnętrznej, która została wystawiona błędnie (VAT powinien być uwzględniony na fakturze sprzedawcy).
2. Deklaracja VAT-9M, a właściwie jej nie złożenie stanowi zagrożenie z jednej strony dla podatnika, który naraża się na postepowanie karnoskarbowe i mandat, a z drugiej strony dla budżetu państwa, które w związku z brakiem rozliczenia podatku VAT będzie miało mniejsze wpływy. Zaznaczyć należy, że zobowiązanymi do składania deklaracji VAT9M są podmioty zwolnione z VAT, które domyślnie mają zakodowane, że ich VAT nie dotyczy. Sytuacja w której podatek VAT nie zostanie rozliczony będzie moim zdaniem spotykana coraz częściej.

Piotr Kawa

Przy opracowywaniu niniejszej publikacji autor korzystał z ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w stanie prawnym obowiązującym na dzień opracowania.

Niniejsza publikacja nie może być podstawą do jakichkolwiek roszczeń lub reklamacji wobec naszej firmy. Publikacja ta nie jest poradą prawną, a jej celem jest jedynie przekazanie podstawowych informacji osobom zainteresowanym.

1. Metoda reverse charge nie dotyczy świadczenia usług związanych z nieruchomościami (art. 28e ustawy o VAT) przez podmiot zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4. [↑](#footnote-ref-1)