

Podatnicy wykazujący, co do zasady, znaczne zwroty podatku od towarów i usług lub częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia

1. Zasady, na jakich podatnik podatku VAT jest uprawniony do rozliczenia swojej działalności gospodarczej w składanych we właściwym urzędzie skarbowym deklaracjach podatkowych podatku od towarów i usług (miesięcznych lub kwartalnych), a następnie otrzymania wykazanych w takich deklaracjach kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy, zostały szczegółowo uregulowane w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054) oraz w przepisach aktów wykonawczych do tej ustawy. Rozwiązania przyjęte w tych aktach prawnych wdrażają do polskiego porządku prawnego regulacje dotyczące podatku od wartości dodanej Unii Europejskiej zawarte w Dyrektywie Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 roku w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.).
2. **Obowiązek rejestracji w zakresie podatku VAT - art. 96 ustawy o podatku od towarów i usług.**

Podatnicy podatku od towarów i usług (definicja podatnika została określona w art. 15 ww. ustawy) przed dniem wykonania pierwszej czynności opodatkowanej, określonej w art. 5 tej ustawy zobowiązani są do złożenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenia rejestracyjnego. Obowiązek rejestracji nie dotyczy m.in. podatników, którzy wykonują wyłącznie czynności zwolnione z opodatkowania podatkiem od towarów i usług, lub których wartość sprzedaży opodatkowanej nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150.000 zł - art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług. Podmiot gospodarczy zamierzający zarejestrować się dla potrzeb podatku od towarów i usług powinien złożyć stosowne zgłoszenie na druku „Zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku od towarów i usług - VAT-R” we właściwym miejscowo urzędzie skarbowym. Należy zauważyć, że od dnia 1 stycznia 2012 r. osoby fizyczne będą mogły załączyć zgłoszenie rejestracyjne lub aktualizacyjne VAT-R do wniosku o wpis do CEIDG (art. 25 ust. 5a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej). Naczelnik właściwego urzędu skarbowego potwierdza zarejestrowanie podmiotu, jako podatnika VAT na druku VAT-5. Rejestracja dla potrzeb podatku VAT podlega opłacie skarbowej w wysokości 170 zł. Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana.

W przypadku zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, podatnik obowiązany jest poinformować o tym fakcie naczelnika urzędu skarbowego, składając zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (VAT-Z).

Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadamiania o tym podatnika, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim albo z jego pełnomocnikiem.

Należy podkreślić, iż obowiązkiem zarejestrowanego czynnego podatnika podatku VAT jest umieszczanie numeru identyfikacji podatkowej na fakturach oraz w ofertach handlowych.
3. **Zasady ustalania właściwości miejscowej** w zakresie podatku VAT zostały określone w art. 3 ustawy o podatku od towarów i usług. Co do zasady właściwym dla podatnika organem podatkowym jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Podatnicy wykazujący, co do zasady, znaczne zwroty podatku od towarów i usług lub częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia

W przypadku, gdy czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług są wykonywane na terenie objętym zakresem działania dwóch lub więcej urzędów skarbowych, właściwość miejscową ustala się dla:

- osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej - ze względu na adres siedziby;
- osób fizycznych - ze względu na miejsce zamieszkania.

4. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego - art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług.

Podstawową zasadą, jaka obowiązuje przy rozliczaniu podatku VAT jest zasada neutralności podatkowej, zgodnie z którą ostateczny ciężar zapłaty podatku spoczywa na konsumencie. Dla przedsiębiorcy wykonującego czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT podatek ten powinien mieć charakter neutralny. Realizacja tej zasady znajduje odzwierciedlenie w treści art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym *w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi VAT przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego*. Rozliczenie podatku naliczonego jest możliwe po dokonaniu rejestracji (VAT R) - art. 88 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług. Natomiast w przypadku, gdy podatnik dokonuje sprzedaży towarów zwolnionych i opodatkowanych, rozliczenie podatku naliczonego powinno nastąpić proporcjonalnie na zasadach określonych w art. 90 ww. ustawy. Wszelkie ograniczenia możliwości odliczenia podatku naliczonego muszą wynikać bezpośrednio z przepisów ustawy, a ponadto nie mogą być sprzeczne z regulacjami wspólnotowymi zawartymi w Dyrektywie Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 roku w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

UWAGA! Podstawowym warunkiem, aby podatnik mógł skorzystać z prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, jest związek pomiędzy dokonanymi zakupami towarów i usług, a wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi. Brak jest zatem, co do zasady możliwości rozliczenia przez podatnika podatku naliczonego od zakupów związanych wyłącznie z czynnościami zwolnionymi z podatku VAT lub też niepodlegającymi w ogóle temu podatkowi.

5. Podstawowym dokumentem, w oparciu o który zarejestrowany podatnik VAT ma prawo do dokonania obniżenia podatku należnego o podatek naliczony jest faktura VAT dokumentująca zakup towaru lub usługi. Należy podkreślić, iż faktura VAT powinna być wystawiona przez podmiot uprawniony, tj. czynnego podatnika VAT, a ponadto powinna zawierać wszystkie elementy wymagane przez przepisy prawa. Szczegółowe zasady wystawiania faktur, dane, które powinny zawierać, oraz sposób i okres ich przechowywania zostały uregulowane w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 roku 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 (Dz. U. z 2011 r. Nr 68, poz. 360).
6. Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług przewidują, iż podatek należny może być obniżony o podatek naliczony w oparciu o inne dokumenty niż faktura VAT, m.in. dokument celny lub deklarację importową.

Podatnicy wykazujący, co do zasady, znaczne zwroty podatku od towarów i usług lub częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia

7. W przypadku, gdy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony wynika z faktury VAT potwierdzającej wykonaną usługę lub otrzymanie towaru albo dokumentu celnego podatnik jest uprawniony do rozliczenia podatku w deklaracji za okres, w którym otrzymał fakturę lub dokument celny, bądź też w deklaracji za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych przy czym, co do zasady nie wcześniej niż przed nabyciem prawa do rozporządzania towarem jak właściciel lub przed wykonaniem usługi – art. 86 ust. 11 i 12 ustawy o VAT.
8. Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług przewidują również katalog sytuacji, gdy faktura VAT otrzymana przez podatnika nie będzie mogła stanowić podstawy do obniżenia kwoty podatku należnego. Katalog tych wyłączeń zawarty został w art. 88 ustawy o podatku od towarów i usług i dotyczy m.in. przypadków, gdy:
 - sprzedaż została udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi wystawionymi przez podmiot nieistniejący,
 - transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku,
 - wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą tę samą sprzedaż,
 - wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności lub też potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności.
9. W celu uproszczenia obrotu fakturami w sposób pozwalający fakturom elektronicznym stać się realną alternatywą dla faktur papierowych Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2010 r. w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej (Dz. U. Nr 249 poz. 1661), które skorelowano z ww. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 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. Przedmiotowe uproszczenia dotyczą m.in.
 - umożliwienia wystawiania i przesyłania faktur elektronicznych w dowolnym formacie elektronicznym (PDF, doc. i inne, udostępnianie na serwerze wystawcy, jak również np. przesyłania mailem),
 - dopuszczenia przechowywania faktur w dowolnej postaci tj. papierowej lub elektronicznej niezależnie od sposobu wystawienia faktury (np. dopuszczenie możliwości drukowania jednego egzemplarza faktury „papierowej” dla nabywcy i przechowywania takiej faktury w formie elektronicznej przez dostawcę),
 - dopuszczenia przechowywania faktur poza terytorium kraju (niezależnie od formy przesyłu), pod warunkiem zapewnienia organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, dostępu on-line do tych faktur.

Ponadto, dopuszczono w przypadku podatników udzielających rabatu w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych dla jednego odbiorcy w danym okresie możliwość wystawienia jednej zbiorczej faktury korygującej do tych dostaw. Faktura taka powinna zawierać

Podatnicy wykazujący, co do zasady, znaczne zwroty podatku od towarów i usług lub częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia

co najmniej: numer kolejny oraz datę jej wystawienia, dane sprzedawcy i nabywcy (imiona i nazwiska lub nazwy skrócone, adresy, NIP-y), okres, do którego odnosi się udzielany rabat, kwotę udzielonego rabatu, kwotę zmniejszenia podatku należnego.

10. Rozliczenie w zakresie podatku od towarów i usług jest dokonywane przez podatnika za pomocą właściwej deklaracji podatkowej. Szczegółowe regulacje w tym zakresie znajdują się w art. 99 ustawy o podatku od towarów i usług i w art. 114 ust. 3 tej ustawy („podatnicy świadczący usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie tych usług w formie ryczału składają skróconą deklarację podatkową”). W zależności od przyjętego przez podatnika sposobu rozliczania będzie on zobowiązany składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu (deklaracja VAT-7, VAT-8, VAT-12) albo za okresy kwartalne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale (deklaracje VAT -7K i VAT-7D).
11. **Zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym - art. 87 ustawy o podatku od towarów i usług.**
Zwrot podatku dokonywany jest wyłącznie na wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem.
12. Podstawowym terminem, w jakim urząd skarbowy dokona zwrotu różnicy podatku jest **termin 60 dni** od wpływu deklaracji podatkowej do urzędu - **art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług**. W sytuacji, gdy podatnik złoży przed upływem tego terminu korektę deklaracji podatkowej, termin 60 dni zaczyna biec od nowa. **Na wniosek podatnika, złożony wraz z deklaracją podatkową urząd skarbowy jest obowiązany zwrócić różnicę podatku w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, w przypadku gdy kwoty podatku naliczonego, wykazane w deklaracji podatkowej, wynikają m.in. z faktur dokumentujących kwoty należności, które zostały w całości zapłacone - art. 87 ust. 6 ustawy o VAT.** W pewnych sytuacjach termin do dokonania zwrotu wynosi **180 dni - art. 87 ust. 5a ustawy o VAT**. Dotyczy to podatników, którzy nie dokonali czynności opodatkowanych na terytorium kraju, ani czynności poza terytorium kraju w stosunku do których przysługuje odliczenie podatku.
13. Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, **naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć termin zwrotu do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika** dokonywanej w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej. Jeżeli przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, urząd skarbowy wypłaca podatnikowi należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty.
14. Podatnik ma prawo złożyć korektę deklaracji podatkowej, w przypadku gdy pomimo takiego uprawnienia nie obniżył kwoty podatku należnego o podatek naliczony z otrzymanych faktur VAT. Uprawnienie takie przysługuje mu w ciągu 5 lat licząc od początku roku, w którym wystąpiło prawo do obniżenia podatku należnego. W przypadku skorzystania z tego prawa, podatnik winien złożyć korektę deklaracji podatkowej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

Podatnicy wykazujący, co do zasady, znaczne zwroty podatku od towarów i usług lub częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia

UWAGA! Prawo do korekty deklaracji podatkowej ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej – w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą. Korekta złożona przez podatnika w tym okresie nie wywołuje skutków prawnych. Uprawnienie do skorygowania deklaracji przysługuje nadal po zakończeniu kontroli podatkowej i postępowania podatkowego - w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

15. W przypadku wydania przez naczelnika urzędu skarbowego postanowienia o przedłużeniu terminu dokonania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym podatek może jednak szybciej odzyskać kwotę zwrotu wykazaną w deklaracji podatkowej. Warunkiem jest złożenie wraz ze stosownym wnioskiem zabezpieczenia majątkowego w kwocie odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku. Zabezpieczenie majątkowe może być złożone w formie: gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej; poręczenia banku; weksla z poręczeniem wekslowym banku; czeku potwierdzonego przez krajowy bank wystawcy czeku; papierów wartościowych na okaziciela o określonym terminie wykupu wyemitowanych przez Skarb Państwa lub Narodowy Bank Polski; bankowych papierów wartościowych i listów zastawnych o określonym terminie wykupu, wyemitowanych we własnym imieniu i na własny rachunek przez podmiot mogący być gwarantem lub poręczycielem zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

UWAGA! W przypadku kontroli podatkowych prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej dotyczących prawidłowości wykazanego przez podatnika w deklaracji podatkowej zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, przed dokonaniem tego zwrotu, organy te:

- nie zawiadamiają przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli (art. 282c § 1 pkt 1, lit.a ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 79 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej),
- nie obowiązuje zakaz prowadzenia równocześnie więcej niż jednej kontroli (art. 82 ust. 1 pkt 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej),
- nie stosują limitów czasu trwania kontroli (art. 83 ust. 2 pkt 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej).

UWAGA! Podatnicy, którzy przez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub zatajenie rzeczywistego stanu rzeczy wprowadzają w błąd właściwy organ narażając na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej, w szczególności podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług zwrot nadpłaty lub jej zaliczenie na poczet zaległości podatkowej lub bieżących albo przyszłych zobowiązań podatkowych, mogą zostać ukarani sankcjami przewidzianymi w ustawie Kodeks karny skarbowy.

Dodatkowe informacje można uzyskać:

- *Dzwoniąc do Krajowej Informacji Podatkowej z telefonu stacjonarnego (0 801055055) lub z telefonu komórkowego (22 3300330),*
- *Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów www.mf.gov.pl .*