

Obowiązek podatkowy w VAT

Zgodnie z [ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa](#), obowiązek podatkowy to wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

Zasady ogólne

Co do zasady, obowiązek podatkowy w zakresie VAT powstaje z chwilą **dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi**. W odniesieniu do przyjmowanych **częściowo** usług, usługę uznaje się również za wykonaną, w przypadku wykonania części usługi, dla której to części określono zapłatę.

Usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące **po sobie terminy płatności lub rozliczeń** uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi. Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.

Uwaga: Powyższą zasadę stosuje się odpowiednio do dostawy towarów, za wyjątkiem dostawy towarów na podstawie m.in. umowy dzierżawy, najmu czy leasingu, jeżeli umowa przewiduje, że w następstwie normalnych zdarzeń przewidzianych tą umową lub z chwilą zapłaty ostatniej raty prawo własności zostanie przeniesione.

Szczególny moment powstania obowiązku podatkowego

Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą:

- 1) otrzymania całości lub części **zapłaty** z tytułu:
 - a) wydania towarów przez komitenta komisantowi na podstawie umowy komis,
 - b) przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu własności towarów w zamian za odszkodowanie,
 - c) dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów,
 - d) świadczenia, na podstawie odrębnych przepisów, na zlecenie sądów powszechnych, administracyjnych, wojskowych lub prokuratury usług związanych z postępowaniem sądowym lub przygotowawczym, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b ustawy VAT, stanowiących import usług,
 - e) świadczenia niektórych usług zwolnionych od podatku;
- 2) otrzymania całości lub części dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze;

3) wystawienia faktury w przypadku wykonania czynności na rzecz innego podatnika oraz osoby prawnej niebędącej podatnikiem, a także sprzedaży wysyłkowej, z tytułu:

- a) świadczenia usług budowlanych lub budowlano-montażowych,
- b) dostawy książek drukowanych - z wyłączeniem map i ulotek - oraz gazet, czasopism i magazynów, drukowanych,
- c) czynności polegających na drukowaniu książek - z wyłączeniem map i ulotek - oraz gazet, czasopism i magazynów, z wyjątkiem czynności, które stanowią import usług na podstawie art. 28b;

4) wystawienia faktury z tytułu:

- a) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- b) świadczenia usług: telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych, niektórych wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, np. usług komunalnych, najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, stałej obsługi prawnej i biurowej, dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego

z wyjątkiem czynności, stanowiących import usług na podstawie art. 28b.

W przypadkach otrzymania całości lub części **zapłaty** z określonego tytułu lub otrzymania całości lub części dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze zgodnie z pkt 1 lub 2, obowiązek podatkowy powstaje w odniesieniu do otrzymanej kwoty. W pozostałych przypadkach szczególnych wskazanych powyżej w pkt 3 i 4, gdy podatnik nie wystawił faktury lub wystawił ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminów szczególnych wystawienia faktury, a w przypadku, gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności.

Uwaga: Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: **przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy** przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, obowiązek podatkowy powstaje, co do zasady, z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty. Powyższe zastrzeżenie nie dotyczy czynności wymienionych w pkt 4, tj. otrzymanie zapłaty (w całości lub części) nie powoduje powstania obowiązku podatkowego dla tych czynności.

Obowiązek podatkowy z tytułu **importu towarów** powstaje, co do zasady, z chwilą powstania długu celnego.

W przypadku objęcia towarów **procedurą celną przetwarzania pod kontrolą celną** obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą objęcia towarów tą procedurą.

Natomiast w przypadku objęcia towarów **procedurą celną**: składu celnego, odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych, uszlachetniania czynnego w systemie zawiesznień, tranzytu lub przeznaczeniem celnym – wprowadzenie towarów do

wolnego obszaru celnego lub składu wolnocłowego, jeżeli od towarów tych pobierane są opłaty wyrównawcze lub opłaty o podobnym charakterze - obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą wymagalności tych opłat.

Obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów

W wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów obowiązek podatkowy powstaje, co do zasady, z chwilą **wystawienia faktury** przez podatnika, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej dostawy.

W przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów wykonywanej w sposób **ciągły** przez okres dłuższy niż miesiąc uważa się ją za dokonaną z upływem każdego miesiąca do czasu zakończenia dostawy tych towarów.

Obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów

W wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów obowiązek podatkowy powstaje, co do zasady, z chwilą **wystawienia faktury** przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia.

W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów wykonywanego w sposób **ciągły** przez okres dłuższy niż miesiąc uważa się je za dokonane z upływem każdego miesiąca do czasu zakończenia dostawy tych towarów.

W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia **nowych środków transportu** obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania tych towarów, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej.

Obowiązek podatkowy przy przemieszczeniu własnych towarów

W przypadku szczególnej procedury przemieszczenia towarów z terytorium kraju na terytorium innego kraju członkowskiego, do miejsca odpowiadającego **magazynowi konsygnacyjnemu** w celu ich późniejszej dostawy podatnikowi podatku od wartości dodanej, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dostawy towarów, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury potwierdzającej tę dostawę podatnikowi podatku od wartości dodanej, pod warunkiem że podatnik podatku od wartości dodanej jest obowiązany wykazać dokonane przemieszczenie towarów w państwie członkowskim zakończenia transportu lub wysyłki oraz dostawę towarów jako wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w miesiącu, w którym u podatnika powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej dostawy.

Powyższą zasadę stosuje się, jeżeli:

- 1) przemieszczenia towarów dokonuje podatnik, który **nie jest zarejestrowany** jako podatnik podatku od wartości dodanej w państwie członkowskim zakończenia transportu lub wysyłki;
- 2) podatnik, który przemieszcza towary do miejsca odpowiadającego **magazynowi konsygnacyjnemu**, prowadzi ewidencję towarów przemieszczanych do tego miejsca zawierającą datę ich przemieszczenia, datę dostawy towarów podatnikowi podatku od wartości dodanej, dane pozwalające na identyfikację towarów (w niektórych przypadkach także dane dotyczące powrotnego przemieszczenia towarów).

W przypadku powrotnego przemieszczenia towarów przez podatnika, który pierwotnie dokonał ich przemieszczenia, lub na jego rzecz, które nie były przedmiotem dostawy, nie powstaje obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów i wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów w odniesieniu do tych towarów.

W **wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów** do magazynu konsygnacyjnego, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą pobrania towarów z magazynu konsygnacyjnego, nie później jednak niż z dniem wystawienia faktury.

***Uwaga:** Z chwilą, gdy określone warunki przestają być spełnione, u podatnika, który przemieścił towary do magazynu konsygnacyjnego, powstaje obowiązek podatkowy w odniesieniu do towarów pozostałych w tym magazynie.*

W przypadku gdy w okresie 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu konsygnacyjnego nastąpi **powrotne przemieszczenie** przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz towarów, które zostały przez niego wprowadzone do magazynu konsygnacyjnego i nie zostały pobrane, nie powstaje obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów i w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów w odniesieniu do tych towarów.

Obowiązek podatkowy u małych podatników

Mały podatnik może **wybrać** metodę kasową rozliczeń polegającą na tym, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanej przez niego dostawy towarów i świadczenia usług powstaje:

- 1) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny,
 - 2) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi - w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż zarejestrowany podatnik VAT
- po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca miesiąca poprzedzającego okres, za który będzie stosował metodę kasową.

Otrzymanie zapłaty w części powoduje powstanie obowiązku podatkowego w tej części.

Mały podatnik może zrezygnować z metody kasowej, nie wcześniej jednak niż po upływie 12 miesięcy, w trakcie których rozliczał się tą metodą, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego, w terminie do końca kwartału, w którym stosował tę metodę.

Uwaga: Mały podatnik traci prawo do rozliczania podatku metodą kasową, począwszy od rozliczenia za miesiąc następujący po kwartale, w którym przekroczył kwotę kwalifikującą go jako małego podatnika.

Metoda kasowa nie ma zastosowania do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu usług, dostawy towarów/usług dla których podatnikiem jest ich nabywca

Szczegółowe zasady powstawania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług przed oraz po 1 stycznia 2014 r. wskazane zostały [w poradniku Ministerstwa Finansów](#).