

Kiedy nabywca laptopów powinien zapłacić od nich VAT

ODWROTNE OBCIĄŻENIE | Broszura wydana przez resort finansów może pomóc rozliczyć podatek od dostawy sprzętu elektronicznego w konkretnych przypadkach, które zostały opisane w tym dokumencie. Ale wyjaśnienia te nie mają mocy wiążącej.



MARTA IGNASIAK

doradca podatkowy w FKA Furtek Komosa Aleksandrowicz

Umowy ramowe nie muszą być jednolitymi transakcjami

■ **Przedsiębiorca zawarł umowę sprzedaży, zgodnie z którą kupił dziesięć laptopów na wyposażenie biura. Umowa przewiduje, że urządzenia zostaną dostarczone w dwóch dostawach po pięć urządzeń z miesięcznym odstępem. Koszt pięciu komputerów to 15 000 zł. Czy do tej transakcji będzie miał zastosowanie mechanizm odwrotnego obciążenia VAT?**

Od 1 lipca 2015 r. obowiązują mechanizm odwrotnego obciążenia VAT dotyczący transakcji powyżej 20 000 zł zawartych pomiędzy przedsiębiorcami, których przedmiotem są:

- przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych o masie <= 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki;
- komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy;
- telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych, w tym smartfony;
- konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów).

W opisanym przypadku wartość jednej dostawy będzie niższa niż wskazane w przepisach 20 000 zł, powyżej którego wymagane jest zastosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia (art. 17 ust. 1c ustawy o VAT). Jednak regulacja ta przewiduje, że wspomniany limit znajdzie także zastosowanie do tzw. jednolitych gospodarczo transakcji. Liczba dostaw nie ma bowiem znaczenia, gdy wszystkie wynikają z tego samego stosunku prawnego, w tym przypadku z jednej umowy sprzedaży laptopów.

Jednolita gospodarczo transakcją to transakcja obejmująca umowę, która przewiduje jedną lub więcej dostaw towarów, nawet jeśli są one wykonane na podstawie odrębnych zamówień lub jeśli wystawianych jest więcej faktur dla udokumentowania poszczególnych dostaw (art. 17 ust. 1d ustawy VAT). Mechanizm odwrotnego obciążenia VAT będzie miał więc zastosowanie do tej transakcji, mimo że wartość jednej dostawy nie przekracza ustawowego limitu. Umowa zawarta przez przedsiębiorcę ma wartość łączną 30 000 zł (co przekracza ustawowy limit) i to nabywca będzie zobowiązany do rozliczenia VAT od tej dostawy.

Termin „jednolite gospodarczo transakcje” dotyczy nie tylko transakcji wynikających z tego samego stosunku prawnego, lecz również transakcji obejmujących więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie urządzeniami elektronicznymi wymienionymi w przepisie. To powoduje, że organy podatkowe mają pewną swobodę oceny w zakresie badania, czy konkretne transakcje stanowią jednolitą gospodarczo transakcję. Dopiero praktyka organów podatkowych i ewentualne spory przed sądami administracyjnymi dadzą odpowiedź na pytanie, jakie okoliczności i warunki transakcji uprawniają do traktowania ich jako jednolite lub niejednolite gospodarczo.

Dla wielu przedsiębiorców istotny jest także sposób traktowania umów ramowych i umów o współpracy, które nie zawsze pozwalają na jednoznaczne określenie warunków sprzedaży i wartości dostaw. Należy przyjąć, że tego rodzaju umowy winny być automatycznie kwalifikowane jako jednolite gospodarczo transakcje. Takie zdanie zostało także wyrażone przez Ministerstwo Finansów w toku konsultacji społecznych w trakcie prac nad nowelizacją przepisów. Resort stwierdził, że jeśli od początku nie wiadomo, ile sprzętu elektronicznego zostanie zakupione, to umowa ramowa nie jest jednolitą transakcją w rozumieniu ustawy. Jako transakcję jednolitą gospodarczo należy traktować dostawy towarów realizowane na podstawie jednoczesnych indywidualnych zamówień. Limit 20 000 zł dotyczy jednej transakcji jednolitej gospodarczo, a nie ogólnej umowy ramowej. Nie sumuje się zatem tego limitu w jakimś okresie, chyba że od początku wiadomo, że np. w ciągu roku nastąpi dostawa dziesięciu odrębnie fakturowanych transz umowy o wartości 10 000 zł każda.

Stanowisko dotyczące umów ramowych zostało także potwierdzone w broszurze MF (http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura_zmiany_w_zakresie_odwrotnego_VAT.pdf). Fiskus wskazał w niej, że jeżeli z treści bądź całości kształtu okoliczności zawarcia umów o współpracy oraz umów ramowych nie wynika wartość planowanych dostaw, to każda zrealizowana dostawa/zamówienie będzie odrębną jednolitą gospodarczo transakcją. Do każdej z nich będzie miał zastosowanie odrębny ustawowy limit 20 000 zł.



KAMIL GRZYWKA

prawnik w FKA Furtek Komosa Aleksandrowicz

Telefon razem z ładowarką, ale bez etui

■ **Przedsiębiorca, osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, nabył w prowadzonej działalności gospodarczej sześć telefonów komórkowych – dla siebie i swoich pracowników. Łączna wartość transakcji wyniosła ponad 20 000 zł. W zestawie do telefonów znajdowała się ładowarka i słuchawki. Czy do telefonu komórkowego sprzedanego wraz z wymienionymi urządzeniami stosuje się mechanizm odwrotnego obciążenia VAT?**

Mechanizm odwrotnego obciążenia VAT w stosunku do urządzeń elektronicznych sprzedawanych w zestawach sprawia problemy interpretacyjne od samego początku obowiązywania nowych przepisów, tj. od 1 lipca 2015 r. Minister finansów przygotował broszurę informacyjną, w której wskazał przykłady zestawów, do których należy stosować mechanizm odwrotnego obciążenia VAT, oraz takich, do których ten mechanizm nie ma zastosowania. Telefon komórkowy sprzedawany w zestawie z ładowarką i słuchawkami jest podany w broszurze jako przykład zestawu, do którego w całości stosuje się mechanizm odwrotnego obciążenia VAT.

W tej samej broszurze MF stwierdziło, że zestaw składający się z telefonu komórkowego, etui na telefon, uchwyty na telefon do samochodu i ładowarki samochodowej nie podlega w całości mechanizmowi odwrotnego obciążenia VAT. Zdaniem fiskusa taki zestaw należy podzielić dla celów tego podatku. Mechanizm odwrotnego obciążenia VAT należy stosować jedynie do telefonu komórkowego. Do pozostałych elementów zestawu, tj. etui na telefon, uchwyty na telefon do samochodu i ładowarki samochodowej, mają zastosowanie ogólne zasady rozliczenia VAT. Biorąc pod uwagę różny charakter zestawów, jakie mogą pojawić się na rynku (w zależności od rodzajów, właściwości czy liczby elementów tych zestawów), klasyfikowanie tego rodzaju produktów powinno być zawsze przeprowadzane indywidualnie.

Sprzedane w zestawie, lecz na różnych zasadach

■ **Prowadzimy sklep ze sprzętem elektronicznym. W celach promocyjnych i handlowych oferujemy różne zestawy składające się m.in. z komputerów, telefonów i związanych z nimi akcesoriów. W jaki sposób należy opodatkować hurtową sprzedaż takich zestawów na rzecz przedsiębiorców, gdy łączna wartość sprzedaży wynosi ponad 20 000 zł?**

Minister finansów wskazał w broszurze informacyjnej, że zakres stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia wyznaczony jest przez Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług i to regulacje tego aktu prawnego będą przesądzać o رژیمie opodatkowania zestawów. Dla prawidłowego zaliczenia wyrobu do poszczególnych grupowań PKWiU 2008 należy stosować Ogólne reguły interpretacji nomenklatury Scalonej (CN). Dodatkowo sposób klasyfikacji towarów w zestawach nakreślony jest w rozporządzeniu Komisji Europejskiej z 2013 r. (Dz.Ur. UE 2013/C 105/01) wprowadzającym „Wytyczne dotyczące klasyfikacji w nomenklaturze scalonej towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej”.

Dokument opublikowany przez Ministerstwo Finansów podaje przykłady zestawów, do których stosuje się mechanizm odwrotnego obciążenia VAT. Są to:

- komputer przenośny z modemem lub routerem;
- komputer przenośny z myszką;
- komputer przenośny z myszką, klawiaturą i etui;
- komputer przenośny z zainstalowanym dodatkowym oprogramowaniem;
- konsola do gier z zainstalowaną grą;
- sprzęt elektroniczny (konsole do gier, telefony komórkowe lub komputery przenośne) wraz z tzw. gadżetami

reklamowymi w postaci broszury o charakterze reklamowym lub informacyjnym.

Sprzedaż takich zestawów zostanie opodatkowana wyłącznie po stronie nabywcy.

Fiskus wymienia także typowe zestawy, do których nie ma zastosowania mechanizm odwrotnego obciążenia VAT i które należy rozdzielać i stosować w części mechanizm odwrotnego obciążenia, a w części zasady ogólne. W takim przypadku faktura musi zawierać listę wszystkich sprzedawanych towarów oraz ich cenę ustaloną przez producenta lub sprzedawcę. Zaleca się w tym zakresie ostrożność, ponieważ w obrocie handlowym występują różnego rodzaju zestawy (różna liczba lub rodzaj elementów wchodzących w skład zestawu).

W broszurze ministerstwo podało następujące przykłady zestawów, które wymagają rozdzielenia na potrzeby VAT:

- telefon komórkowy z zegarkiem typu smartwatch – telefon powinien być rozliczony według mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT przez nabywcę, a zegarek na zasadach ogólnych;
- telefon komórkowy z opaską typu smartband – telefon powinien być rozliczony według mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT przez nabywcę, a opaska na zasadach ogólnych;
- konsola do gier sprzedawana łącznie z grą, która nie jest zainstalowana (gra w postaci zdupliki lub płyty Blu-Ray) – konsola do gier powinna zostać rozliczona według mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT przez nabywcę, a gra na zasadach ogólnych.

W przypadku wątpliwości co do sposobu zaklasyfikowania konkretnego produktu do właściwego grupowania PKWiU można wystąpić o stosowną opinię w tej sprawie do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatury Urzędu Statystycznego w Łodzi.

Broszura wydana przez Ministerstwo Finansów może być pomocna w zakresie rozstrzygnięcia wątpliwości dotyczących konkretnych przypadków, które zostały opisane w tym dokumencie. Niestety, ten dokument nie ma żadnej mocy wiążącej i nie można się na niego skutecznie powoływać w sporze pomiędzy podatnikiem a organami podatkowymi. W związku z tym minister pracuje nad publikacją ogólnej interpretacji przepisów podatkowych wyjaśniającej, jak rozliczać zestawy, w których występują zarówno towary objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia, jak i te, które podlegają zasadom ogólnym.

Ważny jest status kupującego

■ **Jednoosobowy przedsiębiorca jest podatnikiem VAT zwolnionym z podatku ze względu na wysokość obrotów. W ramach jednej umowy sprzedaży planuje nabyć dziesięć komputerów przenośnych o łącznej wartości ponad 20 000 zł. Komputery zostaną dostarczone łącznie w jednym terminie. Czy do tej transakcji ma zastosowanie mechanizm odwrotnego obciążenia VAT?**

Nie. Mechanizm odwrotnego obciążenia VAT ma zastosowanie do transakcji pomiędzy podatnikami VAT czynnymi, którzy zawierają transakcję o wartości przewyższającej kwotę 20 000 zł, której przedmiotem są określone urządzenia elektroniczne. Niespełnienie któregośkolwiek z tych warunków powoduje konieczność rozliczenia transakcji na zasadach ogólnych.

W omawianym przypadku nabywca jest podatnik VAT zwolniony ze względu na wysokość obrotów (wartość sprzedaży za miniony rok obrotowy nie przekroczyła 150 000 zł). W odniesieniu do podatnika VAT, który nie jest podatnikiem czynnym, nie są spełnione wszystkie przesłanki zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia. Do omawianej dostawy komputerów przenośnych będą zatem miały zastosowanie zasady ogólne rozliczenia VAT.

W celu weryfikacji statusu podatkowego nabywcy można (i należy) skorzystać z bazy online zamieszczonej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod nazwą „Sprawdź status podatnika w VAT”. Za jej pomocą dostawca może potwierdzić, czy nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. ☺

podstawa prawna: ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

(tekst jedn. Dz.U. z 2011 r. nr 177, poz. 1054 ze zm.)