



## Gazeta prawa i podatków

# Co i kiedy decyduje o uznaniu za podatnika VAT

16.02.2010, Korneliusz Sawiński Elżbieta Skurczak

**Dana czynność będzie podlegała VAT, tylko gdy będzie wykonywana przez podatnika. Występowanie w tej roli wiąże się z jeszcze jedną konsekwencją: daje prawo do odliczenia podatku naliczonego**

Podatnikami są podmioty lub osoby wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców, usługodawców, podmiotów pozyskujących zasoby naturalne, rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody, również wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar jej wykonywania w sposób częstotliwy; obejmuje ona także czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

### Rejestracja niekonieczna

Co ważne, występowanie w roli podatnika VAT nie jest uzależnione od formalnej rejestracji – podatnikiem może być także podmiot, który nie dopełnił warunku zgłoszenia rejestracyjnego.

**Status podatnika VAT nie nabywa się bowiem przez fakt rejestracji, lecz poprzez dokonanie czynności rozumianych jako działalność gospodarcza.** Bez znaczenia dla statusu podatnika VAT pozostaje także cel prowadzenia działalności i osiągnięty rezultat (lub jego brak).

### Kto nie może być

Za podatników nie uważa się pracowników, a także osób osiągających określone kategorie przychodów (z tytułu tzw. działalności wykonywanej osobiście) oraz twórców i artystów wykonawców. Uznaje się bowiem, że czynności wykonywane przez te podmioty nie mają charakteru działalności samodzielnej i niezależnej.

W praktyce za podatników VAT nie uznaje się również podmiotów, które wykonują jedynie czynności nieodpłatne. Taki wniosek wynika z orzecznictwa Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości.

### Sprzedaż majątku prywatnego

Nie podlega opodatkowaniu VAT sprzedaż majątku prywatnego. Wyprzedając majątek nabyty na potrzeby własne – a nie w celu prowadzenia działalności handlowej lub usługowej – osoba nie występuje jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą i w związku z tym nie może być uznana za podatnika VAT.

A zatem, konsekwencje w zakresie VAT będą uzależnione od tego, czy dany składnik majątku był nabyty dla celów handlowych (wtedy jego sprzedaż będzie podlegała VAT) czy raczej na potrzeby własne sprzedającego (w takim przypadku sprzedaż będzie obojętna na gruncie VAT).

W praktyce jednak często problematyczna okazuje się kwestia, czy podatnikiem jest osoba sprzedająca wprawdzie majątek prywatny, ale w ramach nie jednej, ale kilku (lub nawet kilkunastu) czynności. Wyobraźmy sobie na przykład osobę, która odziedziczyła kolekcję znaczków.

Przy jednorazowej sprzedaży całej kolekcji (należącej bez wątpienia do majątku prywatnego) nie ma wątpliwości, że sprzedający nie występuje jako podatnik VAT. Czy jednak wniosek ten pozostanie aktualny w sytuacji, gdy kolekcja zostanie wyprzedana w ramach kilku transakcji obejmujących poszczególne klasery? A co w przypadku, gdy właściciel zdecyduje się na osobną sprzedaż każdego znaczka?

Tego typu sytuacje są bardzo często przedmiotem sporów z organami podatkowymi, które uznają, że sama powtarzalność danej czynności (nawet jeżeli sprzedaż obejmuje majątek prywatny) automatycznie przesądza o tym, że sprzedawca nabywa status podatnika VAT. Takie podejście jest oczywiście nieprawidłowe i – szczęśliwie – napotyka zdecydowany opór ze strony sądów administracyjnych.

## W podwójnej roli

W praktyce często się zdarza, że dana osoba lub podmiot działa jako podatnik dla pewnych czynności, nie mając takiego statusu w odniesieniu do innych działań. W takich sytuacjach konieczne stanie się określenie, dla których transakcji dana osoba występuje w charakterze podatnika. Tylko te transakcje będą bowiem podlegały opodatkowaniu.

Z problemem tym nierzadko spotykają się osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą. Osoby te będą podatnikami tylko dla czynności wykonywanych w ramach prowadzonej przez siebie działalności, ale nie będą działać w roli podatnika przy np. sprzedaży majątku prywatnego.

### Przykład

Prowadzący samodzielną działalność gospodarczą architekt będzie podatnikiem VAT z tytułu świadczenia usług architektonicznych, nie będzie natomiast podatnikiem w odniesieniu do sprzedaży prywatnego komputera.

Może także dojść do sytuacji, gdy w ramach jednej transakcji status danej osoby będzie mieszany, tj. będzie ona częściowo występowała w roli podatnika, a częściowo jako osoba prywatna (niebędąca podatnikiem).

Dla przykładu można wskazać sprzedaż nieruchomości składającej się z części przeznaczonej do prowadzenia działalności gospodarczej (np. restauracji) i z części mieszkalnej wykorzystywanej wyłącznie do celów prywatnych.

W takiej sytuacji (która była przedmiotem jednego z bardzo ważnych orzeczeń Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości) tylko sprzedaż części przeznaczonej do celów prowadzenia działalności gospodarczej powinna być opodatkowana VAT.

Wspomniany dualizm dla celów VAT może – w pewnych przypadkach – mieć zastosowanie także w odniesieniu do spółek. I chociaż podstawowym zadaniem większości spółek jest prowadzenie działalności gospodarczej – i w związku z tym dla większości wykonywanych czynności występują one jako podatnicy VAT – to istnieją takie czynności, w odniesieniu do których spółki nie będą uznane za podatników.

W praktyce spółki nie występują jako podatnicy np. w przypadku świadczeń wykonywanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (w tej sytuacji zakład występuje jedynie w roli administratora środków funduszu, a nie podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą).

**Za działalność gospodarczą dla celów VAT nie uważa się też niektórych czynności związanych z posiadaniem oraz zbywaniem udziałów w innych podmiotach.** Tego rodzaju czynności budzą sporo wątpliwości na gruncie VAT i były przedmiotem wielu postępowań przed Europejskim Trybunałem Sprawiedliwości.

### Uwaga

Podatnik VAT ma prawo do odliczenia podatku naliczonego od zakupów dokonanych dla celów czynności opodatkowanych.

*Korneliusz Sawiński jest partnerem w dziale doradztwa podatkowego BT & A*

*Elżbieta Skurczak jest konsultantką w tym dziale*