



# DZP

więcej niż prawo

## Broszura Ministerstwa Finansów na temat odwróconego obciążenia VAT usług budowlanych | marzec 2017

Szanowni Państwo!

W piątek 17 marca br. ukazały się długo oczekiwane **objaśnienia podatkowe** Ministerstwa Finansów dotyczące zmian, które z dniem 1 stycznia 2017 r. dotknęły branżę budowlaną. Zmiany te wprowadziły w szczególności obowiązek rozliczania VAT od usług budowlanych świadczonych przez podwykonawców zgodnie z mechanizmem odwróconego obciążenia.

Nawiązując do zorganizowanych przez kancelarię DZP spotkań biznesowych w Warszawie i w Poznaniu dotyczących tego zagadnienia, prezentujemy Państwu opracowane przez nas podsumowanie objaśnień MF.

Pełną treść objaśnień znajdziecie Państwo pod poniższym linkiem. Jesteśmy także gotowi odpowiedzieć na wszelkie pytania i wątpliwości, jakie mogą Państwa mieć w związku ze stosowaniem nowych przepisów (na końcu poniższej wiadomości znajdują się nasze dane kontaktowe).

### Link do objaśnień Ministerstwa Finansów z 17 marca 2017 r.

[http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/objasnienia\\_podatkowe](http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/objasnienia_podatkowe)

### Usługi podlegające odwróconemu obciążeniu

Ministerstwo wskazało w broszurze jakie usługi budowlane zostały objęte nowymi regulacjami. Materię tę określa załącznik nr 14 do ustawy o VAT. Wyjaśniono także, że do oceny danej usługi przydatne będzie posłużenie się Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług (PKWiU). Zdaniem Ministerstwa podatnik może dokonać takiej oceny samodzielnie za pomocą wyszukiwarki na stronie Głównego Urzędu Statystycznego pod adresem:

<http://stat.gov.pl/Klasyfikacje/> albo wystąpić o opinię Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatury Urzędu Statystycznego w Łodzi. Należy pamiętać, że do końca 2017 r. do klasyfikacji usług na potrzeby VAT zastosowanie ma PKWiU z 2008 r.

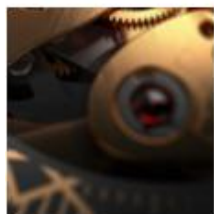
#### *Przykład 1 i 2*

Usługi wynajęcia koparki bez operatora nie są sklasyfikowane w załączniku nr 14 do ustawy, dlatego zostaną opodatkowane VAT na zasadach ogólnych. Wynajem spychacza z obsługą mieści się natomiast w załączniku nr 14 do Ustawy o VAT pod pozycją 48, więc mechanizm odwróconego obciążenia znajdzie zastosowanie.

### Podmioty zobowiązane do stosowania odwróconego obciążenia

W broszurze Ministerstwo wypowiedziało się w sprawie podmiotu zobowiązanego do rozliczenia podatku od usługi budowlanej na podstawie mechanizmu odwróconego obciążenia. Obowiązkiem objęte są osoby prawne, jednostki niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, zarejestrowane jako czynni podatnicy VAT i nabywające usługę od podwykonawcy. Nabywca musi jednocześnie zadeklarować i odliczyć podatek. Należy mieć na względzie, że usługi te nie są ograniczone kwotowym limitem transakcyjnym.

Jeśli podatnik chce sprawdzić status kontrahenta jako czynnego podatnika VAT może złożyć wniosek do naczelnika urzędu skarbowego o wydanie stosownego zaświadczenia (art. 96 ust.



13 ustawy o VAT) albo skorzystać z bazy podatników on-line na stronie Ministerstwa (<http://www.finanse.mf.gov.pl/pp/wyszukiwarki>).

### Pojęcie podwykonawcy

W objaśnieniach Ministerstwo wskazało, że ustawa o VAT nie definiuje pojęcia „podwykonawcy”. Podobnie jak w swoich wcześniejszych stanowiskach odwołano się do powszechnego znaczenia tego słowa wynikającego z wykładni językowej. Zgodnie z definicją zawartą w internetowym wydaniu Słownika języka polskiego: „*podwykonawca – to firma lub osoba wykonująca pracę na zlecenie głównego wykonawcy*”. Każdy kolejny podatnik świadczący usługę w szeregu zleceń na rzecz głównego wykonawcy staje się podwykonawcą, niezależnie od liczby podzleceń.

Jak wskazało Ministerstwo, **fakt zgłoszenia, lub nie, inwestorowi powierzenia prac podwykonawcy, pozostaje bez wpływu na posiadanie statusu podwykonawcy w rozumieniu ustawy o VAT. Status podwykonawcy wynika bowiem bezpośrednio z zawartych pisemnych umów, a w przypadku ich braku – świadczą o tym statusie okoliczności i charakter wykonywanych usług.**

### Dokumentowanie usług objętych odwróconym obciążeniem

Minister Finansów udzielił także odpowiedzi na pytanie jak rozliczać i dokumentować usługi budowlane objęte odwróconym obciążeniem. Usługodawca wystawia fakturę z adnotacją „odwrotne obciążenie” pozbawioną kwoty i stawki podatku oraz kwoty brutto. Usługodawca wskazuje w związku z tym tylko podstawę opodatkowania bez wykazywania podatku należnego, który rozlicza nabywca wraz z podatkiem naliczonym. Oznacza to dla usługobiorcy obowiązek zapłaty tylko kwoty netto.

Bez zmian pozostaje natomiast zasada, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje u usługobiorcy w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do tych transakcji powstał obowiązek podatkowy. Jednak od 2017 r. zasada ta obowiązuje **pod warunkiem**, że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek, nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy.

### Stosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia (przykłady)

Objaśnienia Ministerstwa Finansów zilustrowane zostały także kilkoma przykładami, które pokazują jak stosować mechanizm odwróconego obciążenia we wskazanych przez Ministerstwo przypadkach.

Co do zasady przedstawione sytuacje przewidują realizację różnego rodzaju kontraktów budowlanych w układzie inwestor – generalny/główny wykonawca – podwykonawca – dalszy podwykonawca ze wskazaniem, że na każdym z powyższych etapów z wyłączeniem pierwszego (inwestor - generalny/główny wykonawca) dochodzi do opodatkowania świadczonych usług budowlanych z zastosowaniem mechanizmu odwróconego obciążenia.

Zwracamy jednak uwagę na szczególnie interesujące fragmenty stanowiska Ministerstwa Finansów:

- *Przykład 4*  
W przykładzie tym przedstawiono transakcje realizowane przez właściciela budynku biurowego, który angażuje przedsiębiorców budowlanych do wykonania prac remontowych na rzecz najemców lokali w budynku. Najemcy są przy tym zobowiązani do ponoszenia kosztów remontów lokali, natomiast do przeprowadzenia tych remontów na rzecz najemców zobowiązany jest właściciel budynku. W tym przypadku przedsiębiorcy



budowlani zatrudnieni przez właściciela są uważani za podwykonawców a ich usługi podlegają zdaniem Ministerstwa odwrotnemu obciążeniu VAT.

■ *Przykład 8*

W przykładzie tym przedstawiono dwa podstawowe modele konsorcjum. **Pierwszy** model przewiduje, że każdy z partnerów konsorcjum realizuje określony zakres prac bezpośrednio na rzecz zamawiającego/inwestora, odpowiada za niego i rozlicza się z inwestorem. W modelu tym każdy z konsorcjantów jest traktowany jak wykonawca usług budowlanych i rozlicza VAT od tych usług na zasadach ogólnych. W **drugim** z przedstawionych modeli konsorcjum lider tego konsorcjum reprezentuje je w relacjach z inwestorem, odpowiada za jakość i terminowość prac i przyjmuje zapłatę za usługi świadczone przez konsorcjum. Pozostali członkowie konsorcjum rozliczają się z liderem za wykonane na jego rzecz usługi budowlane w zakresie określonym w umowie konsorcjum (taki model rozliczeń został przyjęty w prezentowanym przez MF przykładzie). W takim modelu lider konsorcjum rozlicza VAT od usług świadczonych na rzecz inwestora na zasadach ogólnych, natomiast usługi pozostałych partnerów konsorcjum (świadczone na rzecz lidera) są objęte odwrotnym obciążeniem. Podatek od tych usług rozlicza więc lider konsorcjum. Warto podkreślić, na co zwraca uwagę Ministerstwo, że przedstawione modele konsorcjum mają charakter jedynie przykładowy. W praktyce umowy konsorcjum mogą istotnie różnić się od tych modeli (np. w zakresie nabywcy świadczeń od poszczególnych partnerów konsorcjum lub ich odpowiedzialności wobec inwestora), co może oznaczać konieczność zastosowania odmiennych reguł opodatkowania.

Mamy nadzieję, że powyższe podsumowanie będzie dla Państwa pomocne.

Z wyrazami szacunku,



**Krzysztof Dyba**

Senior Tax Manager

T: +48 22 557 94 80

M: +48 660 440 051

E: [krzysztof.dyba@dzp.pl](mailto:krzysztof.dyba@dzp.pl)



**Jan Czerwiński**

Tax Manager

T: +48 22 557 94 88

M: +48 795 121 152

E: [jan.czerwinski@dzp.pl](mailto:jan.czerwinski@dzp.pl)