

## **OPODATKOWANIE PODATKIEM VAT CZYNNOŚCI WYKONYWANYCH PRZEZ KOMORNIKÓW SĄDOWYCH**

9 czerwca 2015 r. Minister Finansów wydał interpretację ogólną sygn.: PT1.050.1.2015.LJU.19 w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług czynności wykonywanych przez komorników sądowych (Dz. Urz. Min. Fin. z dnia 15 czerwca 2015 r. poz. 41).

Interpretacją tą zmieniono dotychczasowe stanowisko wyrażone w interpretacji ogólnej z 30 lipca 2004 r. sygn.: PP10-812-802/04/MR/1556PP (Dz. Urz. Min. Fin. z 10 sierpnia 2004 r., Nr 10, poz. 93), zgodnie z którym komornicy sądowi nie byli uznawani za podatników VAT, nie płacili zatem podatku VAT od wykonywanych przez siebie czynności egzekucyjnych.

Brak posiadania przez komorników sądowych statusu podatnika oznaczał, w odniesieniu do czynności wykonywanych w ramach zawodu komornika, iż nie musieli oni na potrzeby tego podatku dokonywać zgłoszenia rejestracyjnego, prowadzić ewidencji, wystawiać faktur i składać stosownych deklaracji. Natomiast w przypadku wykonywania przez komorników sądowych innych czynności, w odniesieniu do których nie występowali oni w charakterze komornika sądowego, podlegali oni w tym zakresie ogólnym zasadom wynikającym z ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.) - dalej: „ustawa o VAT”.

W interpretacji z 9 czerwca 2015 r. stwierdzono, że wykonywane przez komorników czynności, w szczególności egzekucyjne, należy uznać za podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług świadczenie usług za wynagrodzeniem - nie ma do nich zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT. Oznacza to, że w odniesieniu do całej wykonywanej przez komorników sądowych działalności spoczywają na nich obowiązki właściwe dla podatników tego podatku.

Jednocześnie w interpretacji tej wskazano, że w związku ze stanowiskiem wynikającym z ww. interpretacji z 30 lipca 2004 r. komornicy są zwolnieni z obowiązku zapłaty podatku z tytułu wykonywanych przez nich czynności **do końca września 2015 r.** Powyższy okres uzasadniony m.in. wynikającą z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej zasadą zaufania obywateli do państwa oraz zasadami ochrony w przypadku zmiany interpretacji wynikającymi z przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613) ma umożliwić komornikom przygotowanie się do nowej interpretacji przepisów.

**W związku z powyższym od 1 października 2015 r. do wszystkich czynności wykonywanych przez komorników będą miały zastosowanie ogólne zasady rozliczania podatku od towarów i usług.**

## **Znaczenie użytych w broszurze terminów:**

**Wynagrodzenie** – należna komornikowi, za podejmowane przez niego czynności, opłata ustalona na podstawie odrębnych przepisów (np. opłata egzekucyjna).

**Zaliczka** – otrzymywane przez komornika przed wykonaniem usługi (w toku egzekucji) kwoty na poczet należnego mu wynagrodzenia (nie mylić z zaliczką na pokrycie wydatków, o których mowa w art. 39 ust. 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji – Dz. U. z 2015 r., poz. 790 - dalej: „ustawa o komornikach”).

## **I. CZYNNOŚCI WYKONYWANE PRZEZ KOMORNIKÓW SĄDOWYCH JAKO DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA**

Komornik jest funkcjonariuszem publicznym działającym przy sądzie rejonowym. Komornik jest podmiotem uprawnionym do wykonywania czynności egzekucyjnych w sprawach cywilnych, a ponadto wykonuje inne czynności przekazane na podstawie odrębnych przepisów (art. 1 i art. 2 ust. 1 ustawy o komornikach).

Jednakże wykonywana przez komornika działalność ma charakter zarobkowej działalności gospodarczej, charakteryzuje się ona bowiem samodzielnością finansową, jak również pewnego rodzaju konkurencyjnością, właściwą dla gospodarki rynkowej. Zgodnie bowiem z art. 3a ustawy o komornikach, komornik wykonuje czynności na własny rachunek, w świetle art. 8 tej ustawy w rewirze komorniczym może działać więcej niż jeden komornik, zaś wierzyciel, ma prawo - z pewnymi wyjątkami - do wyboru komornika na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Taką kwalifikację czynności wykonywanych przez komorników sądowych (jako stanowiących działalność gospodarczą) potwierdza również orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, stanowiące część *acquis communautaire*, do którego przestrzegania Polska jest zobowiązana jako członek Unii Europejskiej, przykładowo wyrok w sprawie 235/85 Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Królestwu Holandii oraz postanowienie w sprawie C-456/07 Karol Mihal przeciwko Danovy Urad Kosice V.

### **Uwaga!**

**Wykonywane przez komornika sądowego – występującego w takim charakterze na podstawie odpowiednich przepisów prawa – czynności, w szczególności składające się na postępowanie egzekucyjne, stanowią odpłatne świadczenie usług.**

*Podstawa prawna: art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 8 ust. 1, art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT*

W przypadku prowadzenia postępowania egzekucyjnego na świadczoną przez komornika w tym zakresie usługę będzie się składał szereg czynności wykonywanych w ramach takiego postępowania, np. (w zależności od rodzaju prowadzonego postępowania) poszukiwanie majątku dłużnika, zajmowanie nieruchomości i rzeczy ruchomych, sprzedaż zajętych nieruchomości i rzeczy ruchomych, opróżnienie lokalu z rzeczy lub osób, usunięcie oporu dłużnika.

Do świadczenia usług przez komornika sądowego będzie również dochodziło w sytuacji wykonywania przez niego pewnych czynności poza postępowaniem egzekucyjnym.

❖ Dla kogo komornik sądowy świadczy usługę?

Wykonując ww. czynności – w ramach postępowania egzekucyjnego – komornik świadczy usługi dla obydwu stron postępowania egzekucyjnego, tj. wierzyciela oraz dłużnika. Usługa świadczona dla wierzyciela przybiera postać pomocy w wyegzekwowaniu należnego wierzycielowi świadczenia, usługa dla dłużnika sprowadza się zaś do zwolnienia dłużnika od posiadania długu.

Od stron postępowania (w zależności od sytuacji i rodzaju czynności – od jednej ze stron, bądź od obydwu z nich) komornik pobiera z tytułu wykonywanych czynności wynagrodzenie, zatem świadczona przez komornika na rzecz wierzyciela oraz dłużnika usługa ma charakter odpłatny w rozumieniu ustawy o VAT.



**Uwaga!**

**Wykonywane przez komorników sądowych czynności podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT na zasadach ogólnych określonych w ustawie o VAT oraz przepisach wykonawczych do tej ustawy. Komornicy sądowi są zatem zobowiązani do wypełniania nałożonych na podatników tego podatku przepisami ww. aktów prawnych obowiązków w zakresie: rejestracji, prowadzenia ewidencji, odpowiedniego dokumentowania świadczonych usług, składania deklaracji podatkowych oraz odprowadzania podatku VAT do właściwego organu podatkowego.**

**Stawka podatku VAT właściwa dla usług wykonywanych przez komorników sądowych to stawka podstawowa, która obecnie wynosi 23%.**

*Podstawa prawna: art. 41 ust. 1 w związku z art. 146a pkt 1 ustawy o VAT*

## ❖ Komornik sądowy jako płatnik

W przypadku dokonywanej w trybie egzekucji przez komornika sądowego dostawy towarów (nieruchomości lub rzeczy ruchomych) będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów, komornik ten jest płatnikiem podatku VAT z tytułu tejże dostawy. Oznacza to, że w przypadku, gdy taka dostawa powinna być – zgodnie z przepisami w zakresie podatku VAT – opodatkowana tym podatkiem, komornik zobowiązany jest do pobrania i odprowadzenia podatku do organu podatkowego.

*Podstawa prawna: art. 18 ustawy o VAT*

### **Uwaga!!!**

**Dokonując sprzedaży egzekucyjnej towarów należących do dłużnika komornik występuje w roli płatnika podatku VAT, dokonując tej sprzedaży w imieniu i na rzecz dłużnika.**

**Natomiast w zakresie wykonywania usług (m.in. czynności egzekucyjnych) występuje jako podatnik podatku VAT, jest on bowiem w tym zakresie osobą prowadzącą działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów ustawy o VAT.**

## **II. OBOWIĄZEK PODATKOWY**

Zgodnie z ogólną zasadą obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi. W przypadku zaś otrzymania przez podatnika przed wykonaniem usługi całości lub części zapłaty (zaliczki) na poczet jego wynagrodzenia, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania tejże zapłaty (w odniesieniu do otrzymanej kwoty).

*Podstawa prawna: art. 19a ust. 1 i ust. 8 ustawy o VAT.*

Jednocześnie w odniesieniu do czynności wykonywanych przez komorników sądowych, dla których występują oni jako podatnicy VAT, wprowadza się w przepisach wykonawczych do ustawy o VAT szczególny – późniejszy niż wynikający z ww. zasady ogólnej – moment powstania obowiązku podatkowego. Obowiązek podatkowy od czynności egzekucyjnych oraz innych czynności przekazanych komornikom sądowym na podstawie odrębnych przepisów powstawał będzie zatem w chwili otrzymania całości lub części zapłaty składającej się na wynagrodzenie komornika (w odniesieniu do otrzymanej kwoty).

Jeśli natomiast przed wykonaniem usługi komornik otrzyma część zapłaty (tj. zaliczkę), obowiązek podatkowy od otrzymanej kwoty powstanie na zasadach określonych w ustawie o VAT, tj. z chwilą jej otrzymania.

W przypadku gdy w momencie zakończenia świadczenia usługi komornik nie otrzyma całości lub części zapłaty składającej się na jego wynagrodzenie, obowiązek podatkowy w stosunku do pozostałej należności z tytułu wykonanej przez niego usługi nie powstanie aż do momentu otrzymania zapłaty (całości lub części).

W praktyce oznacza to, że obowiązek podatkowy z tytułu czynności egzekucyjnych wykonywanych przez komorników sądowych oraz czynności przekazanych do ich kompetencji na podstawie odrębnych przepisów będzie wyznaczany otrzymaną zapłatą.

*Podstawa prawna: art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, §2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 września 2015 r. w sprawie późniejszego terminu powstania obowiązku podatkowego*

### **Uwaga!**

**Jeżeli komornik dokonuje innych czynności niż czynności egzekucyjne oraz czynności przekazane do jego kompetencji na podstawie odrębnych przepisów – np. sprzedaje majątek ruchomy wykorzystywany w jego działalności gospodarczej (używane wyposażenie kancelarii, sprzęt komputerowy itp.) – obowiązek podatkowy dla takich czynności powstanie na zasadach ogólnych określonych w ustawie o VAT.**

### **Przykład 1:**

W związku z prowadzonym postępowaniem egzekucyjnym dotyczącym egzekucji świadczeń pieniężnych w łącznej wysokości 10 000 zł. 15 grudnia 2015 r. nastąpiła wpłata w gotówce przez dłużnika kwoty w wysokości 5 000 zł, zaś 20 stycznia 2016 r. nastąpiła kolejna wpłata przez dłużnika w wysokości 6 500 zł. W związku z całkowitym wyegzekwowaniem kwoty stanowiącej roszczenie wierzyciela, postępowanie egzekucyjne zostało zakończone – postanowienie o zakończeniu postępowania z powodu uregulowania zadłużenia w całości uprawomocniło się w dniu 15 marca 2016 r. Z wpłaconych przez dłużnika kwot komornik pobrał w dniach, w których dokonano wpłaty, opłatę egzekucyjną w wysokości 15% wartości wyegzekwowanego świadczenia (proporcjonalnie do jego wysokości).



#### Obowiązek podatkowy powstał zatem:

- w odniesieniu do opłaty egzekucyjnej zawartej w kwocie wpłaconej w wysokości 5 000 zł – (pierwsza zaliczka) – 15 grudnia 2015 r.
- w odniesieniu do opłaty egzekucyjnej zawartej w kwocie wpłaconej w wysokości 6 500 zł – (druga zaliczka) – 20 stycznia 2016 r.

## **Przykład 2:**

Postępowanie egzekucyjne w sprawie o egzekucję świadczeń pieniężnych zostało umorzone na wniosek wierzyciela. W postanowieniu o umorzeniu postępowania, które uprawomocniło się 30 października 2015 r. komornik wezwał dłużnika do uiszczenia opłaty egzekucyjnej w wysokości 800 zł w związku z umorzeniem postępowania. Dłużnik dokonał wpłaty w gotówce ww. kwoty 5 listopada 2015 r.



Obowiązek podatkowy powstał zatem 5 listopada 2015 r.

## **Uwaga!**

**W przypadku, gdyby dłużnik nie wpłacił ww. kwoty, a komornik nie był w stanie dokonać jej egzekucji (np. z powodu niewypłacalności dłużnika), obowiązek podatkowy nie powstanie.**

## **Uwaga!!!**

**Jeżeli postępowanie prowadzone przez komornika zostanie zakończone przed 1 października 2015 r. (tj. uprawomocniło się postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego) i 1 października 2015 r. lub po tym dniu komornik otrzyma wynagrodzenie w związku z tym postępowaniem, obowiązek podatkowy w odniesieniu do tych kwot nie powstanie.**

## **Uwaga!!!**

**Jeżeli w ramach prowadzonego przez komornika postępowania otrzyma on całość lub część wynagrodzenia przed 1 października 2015 r., a postępowanie do tego dnia nie zostanie zakończone, obowiązek podatkowy w odniesieniu do kwot otrzymanych przed 1 października 2015 r. nie powstanie.**

## **III. PODSTAWA OPODATKOWANIA**

W myśl generalnej zasady ustanowionej przepisami ustawy o VAT podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika, pomniejszone o kwotę podatku.

To, czy otrzymana przez podatnika zapłata pokrywa jedynie koszty dostarczonych towarów lub wyświadczonych usług, czy też zapewnia podatnikowi zysk, pozostaje bez znaczenia dla potrzeb określania podstawy opodatkowania w świetle regulacji dotyczących podatku VAT.

W przypadku zatem usług świadczonych przez komorników sądowych – dla których są oni podatnikami VAT – podstawą opodatkowania będą wszelkie kwoty (wynagrodzenie) otrzymane w zamian za świadczone usługi, przede wszystkim opłaty egzekucyjne, o których mowa w art. 43 - 60 ustawy o komornikach, czy też kwoty otrzymane na podstawie art. 63 tej ustawy, tytułem zastępstwa komornika, pomniejszone o kwotę podatku.

*Podstawa prawna: art. 29a ust. 1 i ust. 6 ustawy o VAT*

#### **Uwaga!**

**Kwoty wydatków wymienionych w art. 39 ust. 2 ustawy o komornikach, zwanych dalej „wydatkami gotówkowymi”, nie wchodzi do podstawy opodatkowania, gdyż stanowią one wydatki poniesione w imieniu i na rzecz usługobiorcy, które są ujmowane przejściowo przez komornika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.**

*Podstawa prawna: art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT*

#### **Uwaga!**

**Kwota otrzymanego przez komornika wynagrodzenia za świadczone usługi zawiera już podatek należny. Aby zatem ustalić podstawę opodatkowania należy od otrzymanej należnej komornikowi kwoty wartość podatku należnego, obliczonego metodą „w stu”.**

Każde 100 zł wynagrodzenia zawiera 18,70 zł podatku VAT ( $100 \text{ zł} \times 23\% / 123\%$ ) podstawa opodatkowania wynosi zatem 81,30 zł ( $100 \text{ zł} - 18,70 \text{ zł}$ ).

#### **Uwaga!**

**Kwota VAT może być również obliczana jako iloczyn wartości i stawki 18,7%.**

*Podstawa prawna: art. 146b pkt 1 ustawy o VAT*

#### **Przykład 3:**

W związku z prowadzonym postępowaniem egzekucyjnym dotyczącym egzekucji świadczeń pieniężnych w łącznej wysokości 10 000 zł, komornik pobrał 1 listopada 2015 r. od wierzyciela zaliczkę na pokrycie wydatków gotówkowych (tj. o których mowa w art. 39 ust. 2 ustawy o komornikach), w wysokości 200 zł. 15 grudnia 2015 r. nastąpiła wpłata

w gotówce przez dłużnika kwoty w wysokości 5 200 zł, zaś 20 stycznia 2016 r. nastąpiła kolejna wpłata w gotówce przez dłużnika w wysokości 6 500 zł. W związku z całkowitym wyegzekwowaniem roszczenia wierzyciela, postępowanie egzekucyjne zostało zakończone – postanowienie o zakończeniu postępowania z powodu uregulowania zadłużenia w całości uprawomocniło się 15 marca 2016 r. Z wpłaconych przez dłużnika kwot komornik, w dniach w których otrzymał wpłaty, pobrał opłatę egzekucyjną w wysokości 15% wartości wyegzekwowanego świadczenia (proporcjonalnie do jego wysokości). Opłaty egzekucyjnej nie pobrał od kwoty 200 zł, która odpowiadała zaliczce na wydatki gotówkowe.

Określenie podstawy opodatkowania wynagrodzenia otrzymanego przez komornika w ramach poszczególnych wpłat środków:

1. zaliczka na wydatki gotówkowe w wysokości 200 zł
  - ➔ pobrana kwota nie stanowi wynagrodzenia komornika z tytułu świadczonej usługi, stąd komornik nie odprowadza z tego tytułu podatku VAT (nie podlega ona opodatkowaniu),
2. kwota 5 000 zł (wpłata 5 200 zł – 200 zł zaliczki na wydatki gotówkowe), na którą składa się: 4 347,83 zł – kwota należna wierzycielowi, oraz 652,17 zł – opłata egzekucyjna (15%), która stanowi kwotę należną za usługę komornika (kwota 200 zł jest zwracana wierzycielowi – pkt 1)
  - ➔ podatek należny wynosi 121,95 zł ( $652,17 \text{ zł} \times 23\% / 123\%$ ),
  - ➔ podstawa opodatkowania wynosi 530,22 zł,
3. kwota 6 500 zł – na którą składa się: 5 652,17 zł – część długu należnego wierzycielowi, oraz 847,83 zł – opłata egzekucyjna (15%), która stanowi kwotę należną za usługę komornika
  - ➔ podatek należny wynosi 158,54 zł ( $847,83 \text{ zł} \times 23\% / 123\%$ ),
  - ➔ podstawa opodatkowania wynosi 689,29 zł.

#### **Uwaga!**

**W przypadku obniżenia kwoty należnej (wynagrodzenia) za wyświadczoną przez komornika usługę – np. w wyniku zmiarkowania opłaty egzekucyjnej przez sąd na zasadach określonych w art. 49 ust. 7-10 ustawy o komornikach – należy dokonać korekty ustalonej wcześniej podstawy opodatkowania, a więc również i podatku należnego VAT.**

**Korekta taka powinna być dokonana „na bieżąco”, tj. w momencie obniżenia wynagrodzenia – zwrotu np. pobranej opłaty egzekucyjnej dłużnikowi lub wierzycielowi (jeżeli nabywcy nie była wystawiana faktura), lub w momencie otrzymania potwierdzenia otrzymania przez odbiorcę faktury pierwotnej faktury korygującej wystawionej w związku ze zwrotem pobranej opłaty egzekucyjnej.**

**(patrz również str. 24 – 26 Faktury korygujące)**



#### **Przykład 4:**

W ramach prowadzonego postępowania egzekucyjnego 31 października 2015 r. komornik ściągnął od dłużnika na poczet długu kwotę, której część w wysokości 500 zł stanowiła opłata egzekucyjna. 5 listopada 2015 r. dłużnik złożył wniosek o obniżenie wysokości tej opłaty. 10 listopada 2015 r. sąd, uwzględniając sytuację majątkową dłużnika, zdecydował o obniżeniu tej opłaty do wysokości 200 zł.

Ustalona zatem 31 października 2015 r. podstawa opodatkowania i podatek należny w wysokości odpowiednio:

406,50 zł ( $500 \text{ zł} \times 100\% / 123\%$ ) oraz 93,50 zł ( $500 \text{ zł} \times 23\% / 123\%$ ) powinny zostać obniżone i powinny wynosić odpowiednio: 162,60 zł ( $200 \text{ zł} \times 100\% / 123\%$ ) oraz 37,40 zł ( $200 \text{ zł} \times 23\% / 123\%$ ).

Korekta podstawy opodatkowania i podatku należnego wynosi zatem odpowiednio: (-) 243,90 zł oraz (-) 56,10 zł.

Sposób udokumentowania oraz moment wykazania takiej korekty w składanej deklaracji podatkowej zostanie omówiony w częściach: VI. Dokumentowanie świadczonych usług oraz VIII. Deklaracje dla podatku od towarów i usług oraz płatności tego podatku.

#### **IV. MECHANIZM ODLICZENIA PODATKU NALICZONEGO**

Zgodnie z ogólną regułą wynikającą z przepisów w zakresie podatku VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy zakupach tych towarów lub usług (tzw. odliczenie podatku). Kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych z tytułu nabycia towarów lub usług.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 1 i 2 ustawy o VAT*

#### **Uwaga!**

**W przypadku świadczenia przez komorników sądowych usług opodatkowanych podatkiem VAT, w tym usług egzekucyjnych, przysługuje im prawo do odliczenia podatku naliczonego w sytuacji, gdy nabyte towary lub usługi są wykorzystywane do świadczenia tychże usług.**

**Prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje niezależnie od wyniku prowadzonego postępowania.**

## **Uwaga!**

**Komornikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków gotówkowych.**

**Jeżeli zatem komornik nabywa np. paliwo do napędu samochodu to może odliczyć podatek od tego paliwa (na zasadach określonych w art. 86 i art. 86a ustawy o VAT), w takiej części, w jakiej koszt jego zakupu nie stanowił u niego wydatków gotówkowych.**

*Podstawa prawna art. 88 ust. 1a ustawy o VAT*

Z odliczenia podatku naliczonego skorzystać można co do zasady najwcześniej w rozliczeniu (deklaracji) za okres, w którym spełnione są łącznie trzy przesłanki:

1. powstał obowiązek podatkowy w odniesieniu do nabywanych towarów lub usług,
2. doszło do faktycznego nabycia tych towarów lub usług,
3. komornik jest w posiadaniu faktury dokumentującej tę transakcję.

Jeżeli komornik nie dokonał odliczenia w deklaracji za okres, o którym mowa powyżej, może on dokonać odliczenia podatku naliczonego w rozliczeniu za jeden z dwóch następujących okresów rozliczeniowych.

Jeżeli jednak komornik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa powyżej, może on to uczynić poprzez dokonanie korekty deklaracji za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 10, ust. 10b pkt 1, ust. 11 i ust. 13 ustawy o VAT*

## **Przykład 5:**

- I. W dniu 15 października 2015 r. komornik dokonał zakupu kserokopiarki, która będzie wykorzystywana do świadczenia usług opodatkowanych podatkiem VAT. W tym też dniu otrzymał fakturę dokumentującą ww. transakcję oraz odebrał z punktu sprzedaży sprzedawcy ten sprzęt.
  - ➔ podatek naliczony przy zakupie kserokopiarki będzie mógł być rozliczony w deklaracji za:
    - październik 2015 r. (składanej w terminie do 25. dnia następnego miesiąca – patrz część VIII) bądź w deklaracjach za listopad 2015 r., lub grudzień 2015 r. (przy rozliczeniu miesięcznym), lub
    - IV kwartał 2015 r. (składanej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po danym kwartale – patrz część VIII) bądź kolejne dwa

kwartały, tj. I kwartał 2016 r. lub II kwartał 2016 r. (przy rozliczeniu kwartalnym).

II. W dniu 30 listopada 2015 r. komornik zamówił telefonicznie u sprzedawcy materiały biurowe (ryzy papieru, segregatory itd.). Materiały – razem z wystawioną przez sprzedawcę w tym dniu fakturą - zostały wysłane za pośrednictwem firmy kurierskiej (z opcją zapłaty kurierowi), jednak komornik otrzymał przesyłkę dopiero 2 grudnia 2015 r.

➔ podatek naliczony przy zakupie ww. materiałów będzie mógł być rozliczony w deklaracji za:

- grudzień 2015 r. bądź w deklaracjach za styczeń 2016 r. lub luty 2016 r. (przy rozliczeniu miesięcznym), lub
- IV kwartał 2015 r. bądź kolejne dwa kwartały, tj. I kwartał 2016 r. lub II kwartał 2016 r. (przy rozliczeniu kwartalnym).

III. W dniu 15 stycznia 2016 r. komornik uiścił opłatę z tytułu najmu lokalu zajmowanego na potrzeby prowadzonej kancelarii. W tym też dniu otrzymał fakturę dokumentującą tę usługę. Ww. fakturę umieścił jednak w aktach prowadzonego postępowania i nie dokonał odliczenia podatku naliczonego z niej wynikającego w deklaracji:

- za styczeń 2016 r. ani też za luty 2016 r. i marzec 2016 r. (przy rozliczeniu miesięcznym), lub
- za I kwartał 2016 r. bądź kolejne dwa kwartały, tj. II lub III kwartał 2016 r. (przy rozliczeniu kwartalnym).

Fakt ten został odkryty dopiero w sierpniu 2016 r. przy weryfikacji dokumentów prowadzonego postępowania.

➔ podatek naliczony wynikający z faktury otrzymanej przez komornika w styczniu 2016 r. będzie mógł być odliczony poprzez wykazanie go w deklaracji korygującej za styczeń 2016 r. (przy rozliczeniu miesięcznym), lub w deklaracji korygującej za I kwartał 2016 r. (korekta jednak powinna być złożona nie później niż przed końcem 2020 r.).

W przypadku, gdy podatnik nie miał prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z faktur potwierdzających nabycie towarów lub usług, a następnie na skutek zmiany przeznaczenia tych towarów i usług (będą wykorzystywane na potrzeby działalności opodatkowanej) zmieniło się to prawo, może on dokonać korekty podatku naliczonego zgodnie z zasadami określonymi w art. 91 ustawy o VAT.

W związku z uznaniem komorników sądowych za podatników VAT zobowiązanych do rozliczania podatku VAT, należy uznać, że następuje u nich zmiana przeznaczenia towarów i usług z wykorzystywanych do wykonywania czynności, w związku z którymi nie

przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w całości, na wykorzystywane do wykonywania czynności, w związku z którymi istnieje prawo do odliczenia podatku. Mogą oni zatem dokonać stosownej korekty podatku naliczonego.

Dotyczy to w szczególności nabytych przed 1 października 2015 r. środków trwałych, dla których okres korekty podatku naliczonego wynosi:

- ✓ 5 lat – dla towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł lub
- ✓ 10 lat – dla nieruchomości (w tym prawa wieczystego użytkowania gruntów).

Jeżeli zakupione środki trwałe będą wykorzystywane od 1 października 2015 r. wyłącznie do czynności opodatkowanych, komornik dokonuje korekty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu za pozostały okres korekty (tzw. roczne korekty).

Roczna korekta podatku naliczonego w przypadku ww. towarów dotyczy odpowiednio jednej piątej i jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu (o ile środek trwały był użytkowany przez cały rok na potrzeby działalności opodatkowanej).

Korekty takiej dokonuje się w deklaracjach podatkowych składanych za pierwsze okresy rozliczeniowe roku następującego po roku podatkowym (za styczeń lub za pierwszy kwartał), za który dokonuje się korekty do końca okresu korekty, o ile komornik nie korzysta od 1 października 2015 r. ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT (patrz część: V Rejestracja na potrzeby podatku VAT – Możliwość zastosowania zwolnienia „podmiotowego”).

Jeżeli jednak komornik będzie od 1 października korzystał z przedmiotowego zwolnienia korekty podatku naliczonego będzie mógł dokonać dopiero w deklaracji składanej za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku podatkowym (za styczeń lub za pierwszy kwartał), w którym zwolnienie to przestanie mieć do niego zastosowanie (utraci prawo do zwolnienia ze względu na przekroczenie kwoty upoważniającej do korzystania z niego lub sam zrezygnuje z tego prawa).

*Podstawa prawna: art. 91 ust. 7 – ust. 7d ustawy o VAT*

### **Przykład 6:**

15 stycznia 2013 r. komornik zakupił zestaw komputerowy (komputer z oprogramowaniem, monitor, skaner i drukarka), zaliczony do jego środków trwałych, podlegających amortyzacji, który wykorzystywany jest w związku z wykonywanymi przez niego czynnościami egzekucyjnymi. Faktura dokumentująca tę transakcję opiewała na kwoty: netto – 18 000 zł, VAT – 4 140 zł. Od 1 października 2015 r. ww. komputer będzie wykorzystywany w całości

do wykonywania czynności opodatkowanych, a więc takich, w związku z którymi istnieje prawo do odliczenia podatku naliczonego.

➔ komornik zatem będzie miał prawo do korekty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu za lata 2015 - 2017. Przy czym korekty za:

- 2015 r. komornik dokona w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy 2016 r. (w deklaracji za styczeń lub pierwszy kwartał 2016 r.) zwiększając podatek do odliczenia w wysokości 1/5 kwoty podatku naliczonego przy zakupie ww. towaru przy uwzględnieniu okresu opodatkowanej działalności (3/12), a więc w wysokości 207 zł ( $4\ 140/5 \times 3/12$ ),
- 2016 r. – w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy 2017 r. – w kwocie 828 zł ( $4\ 140/5$ ),
- 2017 r. – w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy 2018 r. – w kwocie 828 zł ( $4\ 140/5$ ),

### **Uwaga!**

W przypadku, gdy zestaw był zakupiony tak jak w przykładzie 6 lecz za kwotę niższą niż 15 000 zł – korekty już się nie dokonuje (w odniesieniu do takich środków trwałych ma zastosowanie roczny okres korekty).

Natomiast gdy przedmiotowy zestaw (wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł) został zakupiony w styczniu 2015 r. (w momencie zakupu nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktury zakupu, a od 1 października 2015 r. komornik nie korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT, wówczas może dokonać jednorazowej korekty podatku naliczonego w deklaracji składanej za październik (w przypadku rozliczeń miesięcznych) lub za IV kwartał 2015 r. (w przypadku rozliczeń kwartalnych), w której wykaże 3/12 kwoty podatku naliczonego wynikającego z tej faktury. Gdyby zakup miał miejsce w maju 2015 r. w deklaracji za ww. okresy wykaże 7/12 kwoty podatku naliczonego.

*Podstawa prawna art. 91 ust. 2, ust. 7, ust. 7a – 7c ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**Szczegółowe informacje na temat zasad odliczania podatku naliczonego w przypadku zakupu samochodów wykorzystywanych do prowadzonej działalności gospodarczej zawarte są w broszurze informacyjnej pt. „Nowe zasady odliczania podatku VAT od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi”, która zamieszczona jest na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod adresem:**

[http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura\\_samochody\\_2014.pdf](http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura_samochody_2014.pdf)

oraz w broszurze pt. „Najczęściej zadawane pytania i odpowiedzi odnośnie nowych zasad odliczania podatku VAT od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi obowiązującymi od dnia 1 kwietnia 2014 r.”, którą można znaleźć pod adresem:

[http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Najczesciej\\_zadawane\\_pytania\\_ustawa\\_samochody.pdf](http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Najczesciej_zadawane_pytania_ustawa_samochody.pdf)

**Uwaga!!!**

Z dniem 1 lipca 2015 r. nastąpiła zmiana zasad określania podatnika z tytułu dostaw, których przedmiotem są m.in. niektóre towary z kategorii elektroniki – komputery przenośne, takie jak: laptopy, notebooki, tablety etc., telefony komórkowe, w tym smartfony oraz konsole do gier wideo. Zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy o VAT podatnikiem, a więc obowiązującym do rozliczenia podatku od transakcji mającej za przedmiot ww. towary jest **ich nabywca**.

Szczegółowe zasady rozliczania podatku VAT od takich transakcji zawarte są w broszurze informacyjnej pt. „Zmiany w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT” dostępnej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod adresem:

<http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura-zmiany+w+zakresie+odwroconego+VAT.pdf>

## **V. ZWOLNIENIE „PODMIOTOWE” I REJESTRACJA NA POTRZEBY PODATKU VAT**

### **Możliwość zastosowania zwolnienia „podmiotowego”**

Przepisy ustawy o VAT przewidują dla podatników zwolnienie „podmiotowe” (tj. związane z wysokością osiągniętych lub przewidywanych obrotów).

Ww. zwolnieniem są objęci (z pewnymi określonymi w ustawie wyjątkami) podatnicy:

- prowadzący działalność gospodarczą, u których wartość sprzedaży (wartość dostarczonych towarów i świadczonych usług) w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyła kwoty 150 000 zł (bez kwoty podatku),
- rozpoczynający w trakcie roku podatkowego wykonywanie działalności gospodarczej, jeżeli przewidywana przez nich wartość sprzedaży nie przekroczy – w proporcji do okresu prowadzonej działalności w roku podatkowym – kwoty 150 000 zł (bez kwoty podatku).

*Podstawa prawna: art. 113 ust. 1 i ust. 9 ustawy o VAT*

### **Uwaga!!!**

**Świadczone przez komorników usługi nie są usługami prawniczymi w rozumieniu ustawy o VAT, nie znajduje zatem do nich zastosowania wyłączenie z możliwości stosowania zwolnienia „podmiotowego”.**

W związku z tym, że do momentu wydania interpretacji ogólnej z 9 czerwca 2015 r. komornicy sądowi nie byli uznawani za podatników podatku VAT, zaś zgodnie z powyższą interpretacją do końca września 2015 r. są zwolnieni z obowiązku zapłaty tego podatku od wykonywanych przez nich czynności, na potrzeby stosowania zwolnienia „podmiotowego” należy ich uznać – za podatników rozpoczynających wykonywanie w trakcie roku podatkowego (tj. od 1 października 2015 r.) czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT.

Powyższe oznacza, że komornicy będą objęci tym zwolnieniem, jeżeli przewidywana przez nich wartość sprzedaży (wszystkich świadczonych usług i dokonanych dostaw towarów) do końca roku 2015 nie przekroczy kwoty 37 808 zł. W przypadku gdy komornik przewidywał, że wartość jego sprzedaży nie przekroczy kwoty 37 808 zł, natomiast kwota ta przed końcem roku zostanie jednak przekroczona, zwolnienie straci moc począwszy od czynności, którą przekroczone tę kwotę. Przez wartość sprzedaży mającą wpływ na prawo do korzystania z tego zwolnienia rozumie się otrzymane przez komornika wynagrodzenie oraz zaliczki otrzymane na poczet tego wynagrodzenia za wykonywane czynności (są nimi w szczególności opłaty egzekucyjne, a nie np. przekazywane wierzycielowi kwoty uzyskane ze sprzedaży zajętego majątku, czy kwoty wpłacane komornikowi przez wierzyciela na poczet wydatków gotówkowych lub przekazywane mu przez dłużnika celem zwrotu wierzycielowi).

### **Uwaga!**

**Limit wartości sprzedaży (wartości świadczonych usług i dostarczonych towarów) dokonanej przez komorników, którzy rozpoczęli działalność jako podatnicy VAT od 1 października 2015 r., uprawniający do zwolnienia „podmiotowego” w roku 2015, wynosi 37 808 zł.**

### **Przykład 7**

Otrzymane przez komornika w 2015 r. opłaty egzekucyjne wynosiły średnio 15 000 zł miesięcznie. W związku z powyższym należałoby uznać (jeżeli brak jest innych okoliczności wskazujących, że w ostatnim kwartale roku kwoty te będą istotnie niższe niż dotychczasowe),

że przewidywana sprzedaż komornika w okresie październik – grudzień 2015 r. wyniesie 45 000 zł.

Mając na uwadze powyższe komornik nie ma prawa do korzystania ze zwolnienia na podstawie art. 113 ustawy o VAT.

Podatnicy mogą zrezygnować ze zwolnienia „podmiotowego” pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca, w którym rezygnują ze zwolnienia, a w przypadku podatników rozpoczynających w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających VAT – przed dniem wykonania pierwszej takiej czynności.

Powrót do zwolnienia przez podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia lub zrezygnowali z tego zwolnienia, jest możliwy, nie wcześniej niż po upływie roku, licząc od końca roku, w którym utracili prawo do zwolnienia lub zrezygnowali z tego zwolnienia.

*Podstawa prawna: art. 113 ust. 1, ust. 4 i ust. 11 ustawy o VAT*

### **Obowiązki w zakresie rejestracji jako podatnicy VAT czynni**

Komornicy, którzy nie mają prawa do zwolnienia „podmiotowego” z podatku VAT, powinni najpóźniej 30 września 2015 r. złożyć właściwemu organowi podatkowemu zgłoszenie rejestracyjne VAT-R<sub>(11)</sub>, zaznaczając w części C.1. **kwadrat 29**, a w poz. 38 wpisując datę 01.10.2015.

Formularz zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie podatku od towarów i usług VAT-R<sub>(11)</sub> dostępny jest na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod adresem:

<http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1417759/VAT-R%2811%29>

#### **Uwaga!**

**Właściwym dla komorników organem podatkowym jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, a jeżeli czynności te wykonywane są na terenie więcej niż jednego urzędu, ze względu na miejsce zamieszkania.**

**Przewiduje się, że od 1 stycznia 2016 r. właściwość miejscowa organów podatkowych w VAT będzie określana co do zasady według miejsca zamieszkania - informacja w tej sprawie zostanie podana w grudniu br. (obecnie ustawa o zmianie ustawy – Ordynacja**



**podatkowa oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3462), której wejście w życie jest planowane na 1 stycznia 2016 r. oczekuje na podpis Prezydenta RP - zmiany wynikające z tego projektu dotyczą m.in. właściwości miejscowej organów podatkowych w podatku VAT).**

Do złożenia zgłoszenia VAT-R<sub>(11)</sub> obowiązani są również komornicy, którzy zrezygnują z przysługującego im zwolnienia „podmiotowego”. Jeżeli podatnik chce zrezygnować ze zwolnienia już od pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu, która zostanie wykonana w październiku 2015 r., VAT-R<sub>(11)</sub> składa w terminie do 30 września 2015 r. zaznaczając **kwadrat 33**, zaś w poz. 38 wpisując datę 01.10.2015.

Jeżeli podatnik chce zrezygnować ze zwolnienia w terminie późniejszym, VAT-R<sub>(11)</sub> składa najpóźniej ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, od którego podatnik rezygnuje ze zwolnienia, a w poz. 38 – należy wpisać datę przypadającą na pierwszy dzień miesiąca, w którym nie będzie korzystał ze zwolnienia.

Pozostali komornicy (zwolnieni „podmiotowo”) nie mają obowiązku składania zgłoszenia VAT-R, chyba że utracą zwolnienie.

W przypadku utrąty zwolnienia, komornik składa VAT-R<sub>(11)</sub> przed dniem utraty zwolnienia, zaznaczając **kwadrat 35**, a w poz. 38 wpisując datę, od której podatnik traci zwolnienie.

*Podstawa prawna: art. 96 ust. 1 i ust. 5 ustawy o VAT*

W składanym zgłoszeniu VAT-R<sub>(11)</sub> komornik może też wybrać – jako sposób rozliczania podatku VAT - rozliczanie tego podatku za okresy kwartalne, poprzez zaznaczenie w poz. 44 kwadratu 1.

Podatnik wybierający rozliczanie za okresy kwartalne (gdy w poz. 44 zaznaczono kwadrat 1) powinien zaznaczyć kwadrat 51 lub kwadrat 52. W pozostałych przypadkach zaznacza kwadrat 50.

*Podstawa prawna: art. 96 ustawy o podatku VAT oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 kwietnia 2004 r. w sprawie wzorów dokumentów związanych z rejestracją podatników w zakresie podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 55, poz. 539, ze zm.)*

Szersze omówienie zagadnień związanych z rodzajami składanych deklaracji w części VIII. Deklaracje dla podatku od towarów i usług oraz płatności tego podatku.

## VI. DOKUMENTOWANIE ŚWIADCZONYCH USŁUG

Zasadniczo dokumentem wystawianym przez komornika sądowego dla udokumentowania świadczonych usług jest faktura (wystawiana obowiązkowo, gdy ma on do czynienia z podatnikiem VAT).

W związku z planowanym zwolnieniem usług wykonywanych przez komornika sądowego w ramach czynności egzekucyjnych lub innych czynności przekazanych do kompetencji komornika sądowego na podstawie odrębnych przepisów z obowiązku ich ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących (proces legislacyjny w toku), dokumentem wystawianym przez komornika na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej dla potrzeb rozliczenia podatku VAT jest faktura, jednakże tylko w sytuacji gdy ta osoba zgłosi takie żądanie (o czym jest mowa w dalszej części tego rozdziału).

### **Uwaga!**

**Skoro momentem wykonania usługi jest uprawomocnienie postanowienia o ukończeniu postępowania oraz ustaleniu kosztów egzekucyjnych, to wszystkie otrzymywane w trakcie prowadzonego postępowania kwoty należne komornikowi stanowiące jego wynagrodzenie należy traktować jako zaliczki w rozumieniu ustawy o VAT, co oznacza, że faktura wystawiana jest:**



- ➔ na rzecz wierzyciela – gdy wierzyciel uiszcza z tego tytułu stosowną opłatę (nie dotyczy to kwot na pokrycie wydatków gotówkowych, poniesionych w toku egzekucji),
- ➔ na rzecz dłużnika – gdy dłużnik wpłaca (od dłużnika pobierana jest) z tego tytułu stosowna opłata.

**Komornik działający jako czynny podatnik VAT** jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą świadczenie usług dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku od towarów i usług, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Komornik działający jako czynny podatnik VAT jest również obowiązany wystawić fakturę dokumentującą otrzymanie przez niego od innego podatnika całości lub części zapłaty składającej się na wynagrodzenie (zaliczka) przed wykonaniem usługi - tzw. „fakturę zaliczkową”.

Fakturę dokumentującą wykonaną usługę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonano usługę, natomiast fakturę zaliczkową podatnik powinien wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu,

w którym ją otrzymał. Faktury te nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem usługi lub otrzymaniem zaliczki.

*Podstawa prawna: art. 106b ust. 1 pkt 1 i pkt 4 oraz art. 106i ust. 1 i ust. 2 oraz ust. 7 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w art. 106i ust. 1 i 2 ustawy o VAT, podatnik ma czas na wystawienie faktury do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonał dostawy towarów albo wykonał usługę lub też otrzymał zapłatę (zaliczkę). Przepis ten nie nakłada zatem obowiązku odrębnego dokumentowania fakturą każdej dokonanej w danym miesiącu przez niego czynności na rzecz tego samego podmiotu. Komornik może więc na jednej fakturze wykazać wszystkie czynności wykonane na rzecz jednego podmiotu w danym miesiącu np. pobrane zaliczki od jednego podmiotu.**

Jeżeli natomiast **komornik działający jako czynny podatnik VAT** świadczy usługę na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, to ma obowiązek wystawienia faktury dokumentującej ww. czynności (tj. wykonanie usługi bądź też otrzymanie całości lub części zapłaty przed wykonaniem usługi) jednakże tylko na żądanie takiej osoby, o ile żądanie wystawienia faktury przez tę osobę zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

*Podstawa prawna: art. 106b ust. 3 pkt 1 ustawy o VAT*

**Komornik korzystający ze zwolnienia przewidzianego w art. 113 ustawy o VAT** zasadniczo nie jest obowiązany do wystawienia faktury, niezależnie od tego czy świadczy usługę na rzecz podatnika podatku od towarów i usług czy też na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej. Niemniej jednak komornik dokonujący sprzedaży zwolnionej jest obowiązany na żądanie nabywcy towaru lub usługi wystawić fakturę dokumentującą taką sprzedaż, jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

*Podstawa prawna: art. 106b ust. 2 oraz ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT*

W obu ww. przypadkach, o których mowa w art. 106b ust. 3 tej ustawy, tj. w przypadkach wystawienia faktury na żądanie nabywcy, fakturę wystawia się:

- 1) nie później niż 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonano usługę lub nie później niż 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty - jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty,
- 2) nie później niż 15 dnia od dnia zgłoszenia żądania - jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, o którym mowa w pkt 1.

*Podstawa prawna: art. 106i ust. 6 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**Faktury mogą być dostarczane nabywcy usługi w dowolny sposób, np. osobiście, drogą pocztową (odrębnie lub wraz z dokumentacją przekazywaną zgodnie z odrębnymi przepisami przez komornika) lub też drogą elektroniczną, przy czym stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury.**

### **Przykład 8:**

- I. Komornik będący podatnikiem VAT czynnym wyegzekwował 20 października 2015 r. od dłużnika część należności wynikającej z tytułu egzekucyjnego. Z wyegzekwowanej kwoty - 200 zł stanowi opłata egzekucyjna (jest to część należnego komornikowi wynagrodzenia z tytułu prowadzonego postępowania – zaliczka). Dłużnik jest podatnikiem podatku od towarów i usług.
  - ➔ komornik powinien wystawić fakturę dokumentującą otrzymanie zaliczki najpóźniej 15 listopada 2015 r.
- II. Komornik będący czynnym podatnikiem podatku VAT otrzymał 20 października 2015 r. od dłużnika wpłatę w gotówce na pokrycie części jego długu z tytułu świadczenia alimentacyjnego, której część (proporcjonalnie) stanowi należna komornikowi opłata egzekucyjna. Dłużnik nie prowadzi działalności gospodarczej.
  - ➔ komornik nie ma obowiązku wystawienia faktury dokumentującej świadczenie usługi na rzecz dłużnika
  - ➔ jednakże na żądanie dłużnika - zgłoszone nie później niż do końca stycznia 2016 r. - powinien wystawić taką fakturę:
    - ➔➔ jeśli żądanie takie zostało zgłoszone przed końcem października 2015 r. - nie później niż do 15 listopada 2015 r.
    - ➔➔ jeśli żądanie takie zostało zgłoszone w okresie od 1 listopada 2015 r. do 31 stycznia 2016 r. - nie później niż 15 dnia od dnia zgłoszenia żądania.

III. Komornik będący podatnikiem VAT zwolnionym 10 listopada 2015 r. wyegzekwował od dłużnika (będącego podatnikiem VAT) kwotę stanowiącą część należności określonej w tytule wykonawczym (część wyegzekwowanej kwoty stanowi opłata egzekucyjna należna komornikowi).

- ➔ komornik nie ma obowiązku wystawienia faktury dokumentującej otrzymanie od dłużnika zaliczki (należnej mu opłaty egzekucyjnej ściągniętej wraz z dochodzonym świadczeniem)
- ➔ jednakże na żądanie dłużnika – zgłoszone nie później niż do końca lutego 2016 r. - powinien wystawić taką fakturę:
  - ➔➔ jeśli żądanie takie zostało zgłoszone przed końcem listopada 2015 r. - nie później niż do 15 grudnia 2015 r.
  - ➔➔ jeśli żądanie takie zostało zgłoszone w okresie od 1 grudnia 2015 r. do 29 lutego 2016 r. - nie później niż 15 dnia od dnia zgłoszenia żądania.

### **Faktury dokumentujące świadczenie usług przez komornika**

Elementy, jakie powinna zawierać faktura zostały szczegółowo wymienione w art. 106e ustawy o VAT. Dodatkowo, w odniesieniu do dokumentowania świadczenia usług przez podatnika korzystającego ze zwolnienia podmiotowego, wskazać należy przepis § 3 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz. U. poz. 1485), który to przepis określa węższy niż wynikający z przepisów ustawowych katalog elementów, jakie powinna taka faktura zawierać.

Faktura wystawiona przez komornika będącego podatnikiem VAT czynnym dokumentująca świadczenie usług egzekucyjnych na terytorium kraju powinna zawierać co najmniej elementy takie jak:

- 1) data wystawienia,
- 2) kolejny numer, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy komornika i nabywcy (wierzyciela lub dłużnika w zależności od tego dla kogo wystawiana jest faktura) usług egzekucyjnych oraz ich adresy,
- 4) numer, za pomocą którego komornik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku,
- 5) numer, za pomocą którego nabywca (wierzyciel lub dłużnik w zależności od tego dla kogo wystawiana jest faktura) usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on usługi, numeru tego nie podaje

się jeśli nabywca nie jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej,

- 6) data dokonania lub zakończenia wykonania usługi egzekucyjnej lub data otrzymania zapłaty zaliczki na poczet tej usługi, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury,
- 7) nazwa (rodzaj) i zakres usługi - usługa egzekucyjna, np. identyfikowana sygnaturą prowadzonej sprawy,
- 8) cena usługi egzekucyjnej bez kwoty podatku (cena jednostkowa netto),
- 9) kwota wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto,
- 10) wartość wykonanych usług egzekucyjnych, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto),
- 11) stawka podatku,
- 12) suma wartości sprzedaży netto,
- 13) kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto,
- 14) kwota należności ogółem.

#### **Uwaga!**

**Przepisy dopuszczają wystawienie tzw. faktury uproszczonej na rzecz podatnika podatku VAT w przypadku gdy kwota należnego komornikowi wynagrodzenia nie przekracza 450 zł. W takiej sytuacji faktura może nie zawierać następujących danych:**

- imię i nazwisko lub nazwa nabywcy usług oraz jego adres,
- zakres wykonanych usług egzekucyjnych,
- cena usługi egzekucyjnej bez kwoty podatku (cena jednostkowa netto),
- wartość wykonanych usług egzekucyjnych, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto),
- stawka podatku,
- suma wartości sprzedaży netto,
- kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto,

**pod warunkiem, że faktura ta będzie zawierała dane pozwalające określić kwotę podatku.**

*Podstawa prawna: art. 106e ust. 5 pkt 3 i ust. 6 ustawy o VAT*

Elementy faktury wystawionej przez komornika korzystającego ze zwolnienia „podmiotowego” z tytułu świadczenia usług egzekucyjnych:

- 1) data wystawienia,

- 2) numer kolejny,
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy komornika i nabywcy (wierzyciela lub dłużnika w zależności od tego dla kogo wystawiana jest faktura) usług egzekucyjnych oraz ich adresy,
- 4) nazwa (rodzaj) i zakres usługi - usługa egzekucyjna, np. identyfikowana sygnaturą prowadzonej sprawy,
- 5) cena jednostkową usługi egzekucyjnej,
- 6) kwota należności ogółem.

*Podstawa prawna: art. 106e ustawy o VAT oraz § 3 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur*

### **Faktury zaliczkowe**

Elementy, jakie powinna zawierać faktura zaliczkowa dokumentująca otrzymanie zaliczki na poczet usługi egzekucyjnej:

- 1) data wystawienia,
- 2) kolejny numer, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy komornika i nabywcy (wierzyciela lub dłużnika w zależności od tego dla kogo wystawiana jest faktura) usług egzekucyjnych oraz ich adresy,
- 4) numer, za pomocą którego komornik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku,
- 5) numer, za pomocą którego nabywca (wierzyciel lub dłużnik w zależności od tego dla kogo wystawiana jest faktura) usług egzekucyjnych jest zidentyfikowany na potrzeby VAT, pod którym otrzymał on usługi, numeru tego nie podaje się jeśli nabywca nie jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej,
- 6) data otrzymania zapłaty zaliczki na poczet usługi egzekucyjnej, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury,
- 7) otrzymana kwota zapłaty,
- 8) kwota podatku wyliczona metodą „w stu”,
- 9) dane dotyczące usługi egzekucyjnej, a w szczególności: nazwa (rodzaj) usługi (można np. wstawić sygnaturę prowadzonej sprawy), cena jednostkowa netto (kwota pobranej opłaty bez podatku), wartość usług bez kwoty podatku (co do zasady będzie to kwota pobranej opłaty bez podatku), stawka podatku, kwota podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku (kwota pobranej opłaty).

Jeżeli faktura zaliczkowa nie obejmuje całego wynagrodzenia, w fakturze wystawianej po wykonaniu usługi (tzw. „faktura końcowa”) sumę wartości usług egzekucyjnych (całkowite wynagrodzenie) pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty - faktura końcowa powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wykonaniem usługi egzekucyjnej.

W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur.

*Podstawa prawna: art. 106f ustawy o VAT*

Faktura końcowa wystawiona już po wykonaniu usługi - w przypadku gdy przed transakcją podatnik otrzymywał zaliczki - różni się zatem od faktury „zwykłej” tym, że:

- sumę wartości usług (całkowite wynagrodzenie) pomniejsza się o wartość otrzymanych kwot składających się na wynagrodzenie, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części należności,
- zawiera ona również numery faktur wystawionych przed wykonaniem usługi (tj. faktur zaliczkowych).

Jeżeli fakturą zaliczkową (fakturami zaliczkowymi) podatnik udokumentował całą należność, (tj. otrzymał całe wynagrodzenie), po wykonaniu usługi egzekucyjnej nie wystawia się już faktury końcowej. W ostatniej fakturze zaliczkowej należy wówczas podać numery wszystkich wystawionych wcześniej faktur zaliczkowych.

*Podstawa prawna: art. 106f ust. 4 ustawy o VAT*

### **Przykład 9:**

Komornik będący czynnym podatnikiem podatku VAT otrzymał od dłużnika w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego następujące opłaty z tytułu świadczonych przez niego usług (stanowiące jego wynagrodzenie):

- 15 października 2015 r.      500 zł,
- 10 listopada 2015 r.        1 000 zł,
- 2 grudnia 2015 r.            200 zł.

Ww. wpłaty zostały udokumentowane fakturami wystawionymi przez komornika w datach otrzymania ww. środków (faktury zaliczkowe).

W postanowieniu o umorzeniu postępowania, które uprawomocniło się 10 stycznia 2016 r. ustalono koszty postępowania egzekucyjnego w łącznej wysokości 2 000 zł.



25 stycznia 2016 r. dłużnik dokonał wpłaty pozostałej części kosztów w wysokości 300 zł.

→ faktura „końcowa” (dokumentująca wykonanie usługi przez komornika) – która powinna zostać wystawiona przez komornika najpóźniej 15 lutego 2016 r. – powinna zawierać, oprócz elementów, o których mowa w art. 106e ustawy o VAT, również numery wystawionych faktur zaliczkowych.

### **Uwaga!**

→ jeżeli z postanowienia o umorzeniu postępowania wynika, że ustalone koszty postępowania zostały w całości zapłacone w toku tego postępowania, nie wystawia się faktury końcowej.

### **Faktury korygujące**

W związku ze zwrotem wierzycielowi lub dłużnikowi części pobranych kwot jego wynagrodzenia (np. na skutek postanowienia sądu wydanego w trybie art. 49 ust. 10 ustawy o komornikach w związku ze złożonym wnioskiem opłaty zostały obniżone) istnieje obowiązek wystawienia faktury korygującej (jeżeli była wystawiona faktura pierwotna).

*Podstawa prawna: art. 106j ust. 1 ustawy o VAT*

Sytuacja taka jest w szczególności związana z instytucją miarkowania opłat egzekucyjnych przez sąd – zgodnie z art. 49 ust. 7-10 ustawy o komornikach. W przypadku podjęcia przez sąd decyzji o obniżeniu pobranej przez komornika opłaty, będzie on zobowiązany do zwrotu stosownej jej części stronie postępowania egzekucyjnego.

W przypadku niecelowego wszczęcia postępowania egzekucyjnego, o którym mowa w art. 49 ust. 4 ustawy o komornikach (np. gdy dłużnik nie dał powodu do wszczęcia przeciwko niemu egzekucji ze względu na dobrowolną realizację obowiązku świadczenia stwierdzonego tytułem wykonawczym) opłatami egzekucyjnymi może zostać obciążony wierzyciel. W przypadku zatem wcześniejszego pobrania tych opłat od dłużnika, powinny być one dłużnikowi zwrócone wraz z wystawieniem na jego rzecz faktury korygującej, zaś uiszczenie tych opłat przez wierzyciela – „zafakturowane” na wierzyciela.

Sytuacje takie powodują konieczność skorygowania podstawy opodatkowania oraz podatku należnego wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie ww. opłat w wyższej wysokości. W przypadku, gdy w związku z pobraną pierwotnie kwotą została wystawiona faktura, wówczas należy wystawić fakturę korygującą (wystawienie faktury korygującej powinno nastąpić „na bieżąco”).

Obniżenie podstawy opodatkowania i podatku należnego następuje w rozliczeniu za okres, w którym komornik otrzyma potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę (wysłanie faktury korygującej i potwierdzenie jej odbioru może również nastąpić w formie elektronicznej np. e-mailem – do korekt faktur mają zastosowanie te same zasady dotyczące sposobu dostarczania, jak do faktur pierwotnych).

W przypadku gdy korygowana płatność została pobrana od podmiotu, na rzecz którego nie istnieje obowiązek wystawienia faktury (np. osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej) i faktura ta nie została wystawiona, korekty podstawy opodatkowania i kwoty podatku dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano zwrotu pobranej kwoty.

### **Uwaga!**

➔ W opisanych okolicznościach nie dokonuje się korekty podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego za okres w którym została przyjęta płatność (nie dokonuje się korekty „wstecz”).

### **Uwaga!**

**Szczegółowe informacje na temat wystawiania faktur korygujących, w szczególności elementów jakie powinna zawierać faktura korygująca zawarte są w art. 106j ustawy o VAT.**

### **Przykład 10:**

W ramach prowadzonego postępowania egzekucyjnego 30 grudnia 2015 r. komornik ściągnął od dłużnika (podatnika VAT) na poczet długu kwotę, której część w wysokości 500 zł stanowiła opłata egzekucyjna.

30 grudnia 2015 r. komornik wystawił dłużnikowi fakturę na kwoty:

- netto – 406,50 zł, VAT – 93,50 zł,(razem 500 zł),

5 stycznia 2016 r. dłużnik złożył wniosek o obniżenie wysokości tej opłaty. 11 stycznia 2016 r. sąd, uwzględniając sytuację majątkową dłużnika, zdecydował o obniżeniu rzeczowej opłaty do wysokości 200 zł.

➔ komornik powinien wystawić dla dłużnika fakturę korygującą do ww. faktury na kwoty:

- netto – (-) 243,90 zł, VAT – (-) 56,10 zł,(razem (-) 300 zł

➔ kwoty: podstawy opodatkowania – wartości netto (406,50 zł) oraz podatku VAT (93,50 zł) wynikające z pierwotnej faktury powinny zostać wykazane w deklaracji składanej za grudzień

2015 r. lub IV kwartał 2015 r. (tj. miesiąc / kwartał, w którym powstał obowiązek podatkowy).

➔ obniżenie podstawy opodatkowania i podatku należnego na podstawie wystawionej faktury korygującej powinno zostać wykazane w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym komornik otrzymał potwierdzenie otrzymania przez dłużnika ww. faktury korygującej.

### **Uwaga!!!**

**Komornicy sądowi występujący w charakterze płatników – dokonujący w trybie egzekucji dostawy towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów – wystawiają w imieniu i na rzecz dłużnika faktury dokumentujące dostawę tych towarów, z tytułu której obowiązek podatkowy ciąży na dłużniku.**

*Podstawa prawna: art. 106c pkt 2 ustawy o VAT*

## **VII. EWIDENCJE VAT**

Na potrzeby podatku VAT, w szczególności na potrzeby sporządzenia składanych przez podatników VAT czynnych deklaracji podatkowych, podatnicy powinni prowadzić odpowiednie ewidencje.

**Podatnicy VAT czynni** obowiązani są do prowadzenia ewidencji zawierającej:

- dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania,
- wysokość podatku należnego,
- kwoty podatku naliczonego obniżające kwotę podatku należnego, w tym kwoty niezbędne do prawidłowego określenia podatku naliczonego w przypadku odliczenia proporcjonalnego,
- kwotę podatku podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, oraz
- inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej.

**Podatnicy korzystający ze zwolnienia podmiotowego** są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.

*Podstawa prawna: art. 109 ust. 1 i ust. 3 ustawy o VAT*

## **Uwaga!**

Podatnicy dokonujący sprzedaży (dostarczający towary i świadczący usługi) na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani, co do zasady, prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Aktualnie trwają prace legislacyjne nad zmianą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 1544). Planuje się objęcie zwolnieniem z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących usług wykonywanych przez komorników sądowych w ramach czynności egzekucyjnych lub innych czynności przekazanych do kompetencji komornika sądowego na podstawie odrębnych przepisów. Oznacza to, że przy wykonywaniu tych czynności komornicy sądowi nie mieliby obowiązku ewidencjonowania obrotu przy użyciu kas rejestrujących.

Zakłada się, że wejście w życie projektowanego rozporządzenia nastąpi 1 października 2015 r.

## **VIII. DEKLARACJE DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG ORAZ TERMINY PŁATNOŚCI TEGO PODATKU**

### **Deklaracje podatkowe**

Podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe dla tego podatku w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym okresie rozliczeniowym.

Zatem komornicy, którzy nie będą zwolnieni podmiotowo z VAT, obowiązani będą do składania deklaracji podatkowych za poszczególne okresy rozliczeniowe w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po okresie rozliczeniowym, bez względu na to czy w danym okresie powstał obowiązek podatkowy, czy taki obowiązek nie powstał.

*Podstawa prawna: art. 99 ust. 1 ustawy o VAT*

## **Uwaga!**

**Podstawowym okresem rozliczeniowym w podatku od towarów i usług jest miesiąc. W takim przypadku podatnik składa deklaracje VAT-7 za okresy miesięczne.**

## **Możliwość rozliczeń za okresy kwartalne**

**Podatnik może jednak skorzystać z możliwości rozliczania się za okresy kwartalne.** Aby skorzystać z możliwości składania deklaracji za okresy kwartalne, podatnik powinien o tym pisemnie zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego, w terminie do 25. dnia drugiego miesiąca kwartału, za który po raz pierwszy zostanie złożona kwartalna deklaracja. W przypadku, gdy podatnik rozpoczyna w ciągu roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu, zawiadomienia dokonuje w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w który rozpoczął wykonywanie tych czynności.

*Podstawa prawna: art. 99 ust. 3 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**W przypadku, gdy komornik chce składać deklaracje za okresy kwartalne już od IV kwartału 2015 r., takie zawiadomienie powinien złożyć w terminie do 25 listopada 2015 r. Zawiadomienia takiego można dokonać w zgłoszeniu rejestracyjnym, poprzez zaznaczenie w poz. 44 kwadratu 1.**

**Podatnik, który wybrał rozliczenie za okresy kwartalne jest obowiązany składać deklaracje VAT-7K (jeżeli jest małym podatnikiem) lub VAT-7D (jeżeli nie jest małym podatnikiem lub jest obowiązany do wpłacania zaliczek za dwa pierwsze miesiące kwartału).**

*Podstawa prawna: rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 czerwca 2015 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 914).*

### **Uwaga!**

**Komornik spełnia definicję małego podatnika, jeżeli wartość dokonywanej przez niego sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1,2 mln euro.**

*Podstawa prawna: art. 2 pkt 25 lit. a ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**Przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1 000 zł.**

*Podstawa prawna: art. 2 pkt 25 ustawy o VAT*

Rezygnacja z rozliczania się za okresy kwartalne możliwa jest dopiero po upływie czterech kwartałów, za które składane były deklaracje kwartalne.

*Podstawa prawna: art. 99 ust. 4 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**W deklaracjach wykazywane są m.in. kwoty podstawy opodatkowania i podatku, w odniesieniu do których obowiązek podatkowy powstał w danym okresie rozliczeniowym (miesiącu lub kwartale).**

**Zatem wszystkie kwoty, stanowiące wynagrodzenie komornika za wykonywane przez niego czynności, które otrzymał (pobrał, wpłynęły na jego konto) np. w dniach 1 – 31 grudnia 2015 r. zostaną wykazane w deklaracji za grudzień 2015 r. lub za IV kwartał 2015 r. składanej do 25 stycznia 2015 r.**

### **Terminy płatności podatku**

Podatnicy są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku na rachunek urzędu skarbowego.

Podatnicy, którzy rozliczają się z tego podatku za okresy miesięczne (składają VAT-7), mają obowiązek wpłacenia tego podatku w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 1 ustawy o VAT*

Podatnicy, którzy rozliczają się z tego podatku za okresy kwartalne (składają VAT-7K lub VAT-7D), mają obowiązek wpłacenia tego podatku w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy.

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 2 ustawy o VAT*

**W przypadku wyboru rozliczeń kwartalnych**, podatnicy inni niż mali, którzy wybrali składanie deklaracji za okresy kwartalne (VAT-7D) są również zobowiązani **do wpłacania zaliczek na podatek** za pierwszy i drugi miesiąc kwartału. Do wpłacania zaliczek obowiązani są również podatnicy, rozpoczynający wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu w trakcie roku podatkowego, jeżeli przewidywana przez podatnika wartość sprzedaży przekroczy w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej równowartość 1,2 mln zł, lub przekroczy tą kwotę w trakcie prowadzenia działalności

gospodarczej (wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu).

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 2a ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

**W przypadku komorników, którzy przed 1 października 2015 r. byli zwolnieni z rozliczania podatku, należy przyjąć, że rozpoczęcie przez nich działalności gospodarczej nastąpiło 1 października 2015 r., a więc kwota ta wyniesie równowartość 0,3 mln euro.**

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 2d ustawy o VAT*

Jeżeli więc komornik przewiduje, że wartość sprzedaży w IV kwartale 2015 r. przekroczy równowartość 0,3 mln euro lub w trakcie tego okresu przekroczy tę kwotę, będzie obowiązany składać deklarację VAT-7D, przy czym w IV kwartale nie będzie miał obowiązku wpłacać zaliczek. W następnych kwartałach podatnik będzie obowiązany wpłacać zaliczki za pierwszy i drugi miesiąc kwartału w wysokości 1/3 kwoty zobowiązania podatkowego wynikającego z rozliczenia za poprzedni kwartał. Podatnik ma przy tym możliwość wpłacania zaliczek na podatek w wysokości faktycznego rozliczenia za dany miesiąc, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego. Zrezygnować z tej metody obliczania zaliczki może nie wcześniej niż po upływie dwóch kwartałów.

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 2a - ust. 2g ustawy o VAT*