

Podatek VAT w interpretacjach i wyrokach sądowych

Z dniem 1 maja 2004 r. Rzeczpospolita Polska stała się członkiem Unii Europejskiej. Do swojego porządku prawnego przyjęliśmy wówczas dorobek unijny i Szóstą Dyrektywę VAT. Od tego czasu polską ustawę o VAT nowelizowano 60 razy. Liczne zmiany niewątpliwie utrudniają stosowanie przepisów podatkowych w praktyce. Naprzeciw tym problemom wychodzą interpretacje podatkowe oraz orzecznictwo sądowe. Poniżej przedstawiono najważniejsze spośród nich, których znajomość powinna ułatwić bieżącą pracę służb finansowo-księgowych.

Zwolnienie dla opłat pobieranych przez spółdzielnie

§§

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa VAT), zwolnione od podatku są czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych lub na rzecz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni, za które są pobierane opłaty, zgodnie z art. 4 ust. 1, 2, 4 i 5 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (dalej: usm). W tym miejscu należy pod-

► WAŻNE!

Zwolnione od podatku są czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych lub na rzecz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni, za które są pobierane opłaty.

kreślić, że zwolnienie od podatku od towarów i usług odnosi się do czynności związanych z lokalami mieszkalnymi. Zwolnienie dotyczy wyłącznie czynności – za które są pobierane opłaty – związanych z lokalami mieszkalnymi; nie dotyczy zaś czynności związanych z lokalami użytkowymi. Uogólniając, można stwierdzić, że opłaty te są związane z pokryciem wydatków na eksploatację i utrzymanie nieruchomości

► UWAGA!

Zwolnienie dotyczy wyłącznie czynności – za które są pobierane opłaty – związanych z lokalami mieszkalnymi; nie dotyczy zaś czynności związanych z lokalami użytkowymi.

► WAŻNE!

Na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych zwolnione z tego podatku są tylko przychody z gospodarki zasobami mieszkaniowymi, ale wyłącznie od członków spółdzielni.

w częściach przypadających na poszczególne lokale, a także stanowiących mienie spółdzielni, wydatki dotyczące zobowiązań spółdzielni, wpłaty na fundusz remontowy, a ponadto dotyczą działalności społecznej, oświatowej i kulturalnej prowadzonej przez spółdzielnię. Zgodnie z wyrokami NSA (z dnia 29 stycznia 2008 r., sygn. akt: I FSK 155/07 i z dnia 11 marca 2011 r., sygn. akt: I FSK 447/10), zwolnieniu z VAT podlegają czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni mieszkaniowych oraz osób niebędących członkami, jeżeli pobierane przez te spółdzielnie opłaty dotyczą samodzielnych lokali mieszkalnych (wraz z pomieszczeniami pomocniczymi). Co istotne, zwolnienie to dotyczy też osób niebędących członkami spółdzielni, które na przykład posiadają prawo odrębnej własności (po noweli z 2017 r. posiadacze praw spółdzielczych są członkami spółdzielni z mocy usm). Natomiast na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych zwolnione z tego podatku są tylko przychody z gospodarki zasobami mieszkaniowymi, ale wyłącznie od członków spółdzielni. Jak widać: dwa podatki i różne podejście do opłat od nieczłonków. To na pewno nie ułatwia pracy działom księgowym.

Dostawy energii cieplnej dokonywane przez spółdzielnię do lokali mieszkalnych są czynnościami, za które pobiera się opłaty, zgodnie z art. 4 ust. 1, 2, 4 usm, a w konsekwencji są one zwolnione z opodatkowania VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT, co potwierdza wyrok NSA z dnia 29 listopada 2013 r. (sygn. akt: I FSK 1677/12).

Należy jednak pamiętać, że art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy o VAT wyłącza z opodatkowania podatkiem od towarów i usług ściśle określony krąg podmiotów, tj.: członków spółdzielni, którym przysługuje spółdzielcze prawo do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych oraz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni. Przepis ten nie wskazuje natomiast członków spółdzielni oczekujących na ustanowienie na ich rzecz odrębnego prawa własności lokali (ekspektatywa), którym wcześniej przekazano te lokale do dyspozycji. Oznacza to, że nie ma podstaw prawnych do przyjęcia stanowiska, że opłaty pobierane za korzystanie z lokali mieszkalnych od członków spółdzielni, którzy oczekują na ustanowienie na ich rzecz prawa odrębnej własności tych lokali, są zwolnione z podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT. Tak też orzekł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 21 kwietnia 2009 r. (sygn. akt: I SA/Gd 166/09).

► WAŻNE!

Artykuł 43 ust. 1 pkt 11 ustawy o VAT wyłącza z opodatkowania podatkiem od towarów i usług ściśle określony krąg podmiotów, tj.: członków spółdzielni, którym przysługuje spółdzielcze prawo do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych oraz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni. Przepis ten nie wskazuje natomiast członków spółdzielni oczekujących na ustanowienie na ich rzecz odrębnego prawa własności lokali (ekspektatywa), którym wcześniej przekazano te lokale do dyspozycji.

Przedmiotem działalności spółdzielni jest również prowadzenie działalności kulturalno-oświatowej za pośrednictwem osiedlowych domów kultury, w których organizowane są zajęcia taneczne, muzyczne, plastyczne, sportowe i inne. Członkowie spółdzielni (oraz osoby niebędące członkami spółdzielni) są obowiązani uczestniczyć w kosztach związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości stanowiących mienie spółdzielni. Działalność kulturalno-oświatowa finansowana jest: z opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1 ustawy, wpływami z działalności gospodarczej spółdzielni (np. wynajem lokali użytkowych), jak również z opłat pobieranych od uczestników za udział w zajęciach (częściowa odpłatność). W przypadku gdy za zajęcia kulturalno-oświatowe organizowane w domach kultury pobierane są od uczestników opłaty, to nie są one opłatami, o których mowa w art. 4 ust. 1 ustawy, ponieważ są „opłatami indywidualnymi” pobieranymi od uczestników tych zajęć. Zatem nie korzystają one ze zwolnienia zawarte-

go w art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT. Takie stanowisko zajął Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 7 czerwca 2018 r. (sygnatura 0112-KDIL1-3.4012.211.2018.2.KB).

Opodatkowanie opłat pobieranych przez spółdzielnię od członka, który wynajmuje swój lokal mieszkalny najemcy, który wykorzystuje go do prowadzenia działalności gospodarczej

W praktyce występują sytuacje, w których członkowie spółdzielni wynajmują lokale mieszkalne. Przyjrzyjmy się takiej sytuacji: członek spółdzielni wynajmuje lokal mieszkalny najemcy, który wykorzystuje go do prowadzenia działalności gospodarczej. Członek spółdzielni posiadający spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu złożył oświadczenie, że nie zamieszkuje w lokalu, który został wynajęty na cele działalności gospodarczej, sam wynajem lokalu nie jest prowadzony w ramach działalności gospodarczej, a w ramach zarządu majątkiem prywatnym. W takim stanie faktycznym pojawiła się wątpliwość, czy do opłat pobieranych przez spółdzielnię – zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 11 ustawy – od członka, który wynajmuje swój lokal mieszkalny najemcy, który wykorzystuje go do prowadzenia działalności gospodarczej, znajdzie zastosowanie zwolnienie przewidziane w art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy o VAT. Zgodnie z interpretacją Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 2 marca 2018 r. (sygnatura 0114-KDIP1-3.4012.84.2018.1.JG), w rozpatrywanej kwestii nie można zastosować zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT do opłat

► WAŻNE!

Sam fakt, że członek spółdzielni posiada własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego nie powoduje automatycznie, że opłaty pobierane przez spółdzielnię mogą korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT. Istotne jest, że lokal ten nie jest zamieszkały przez członka spółdzielni, lecz wykorzystywany przez najemcę do celów działalności gospodarczej.

pobieranych przez spółdzielnię od jej członka, wynajmującego swój lokal mieszkalny najemcy, który wykorzystuje go do prowadzenia działalności gospodarczej. Przedmiotowy lokal nie służy zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych. Sam fakt, że członek spółdzielni posiada własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego nie powoduje automatycznie, że opłaty pobierane przez spółdzielnię mogą korzystać ze zwolnienia

od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT. Istotne jest, że lokal ten nie jest zamieszkały przez członka spółdzielni, lecz wykorzystywany przez najemcę do celów działalności gospodarczej.

Zwolnienie dla opłat pobieranych przez spółdzielnię od właścicieli lokali we wspólnotach mieszkaniowych za bieżące utrzymanie mienia spółdzielni (dróg wewnątrzosiedlowych)

Spółdzielnia niejednokrotnie zarządza zasobami obcymi, tj. wspólnotami mieszkaniowymi. Wspólnoty te są położone w obrębie osiedli spółdzielni, a drogi wewnątrzosiedlowe łączące wspólnoty z drogami publicznymi należą do spółdzielni. Z dróg korzystają też właściciele lokali we wspólnotach. W związku z tym, że spółdzielnia jest posiadaczem mienia, to ponosi koszty bieżącego utrzymania dróg wewnętrznych (np. podatek gruntowy, opłata za wieczyste użytkowanie terenu, koszty sprzątania całego pasa drogowego, zimowego utrzymania dróg oraz koszty zarządzania). W takim stanie faktycznym powstała wątpliwość – czy opłata za bieżące utrzymanie mienia spółdzielni służącego właścicielom wspólnot mieszkaniowych, w których spółdzielnia nie posiada żadnych lokali własnych, obciążająca właścicieli tych wspólnot, powinna być obciążona podatkiem od towarów i usług na zasadach ogólnych VAT 23%, czy być zwolniona z VAT?

► UWAGA!

W związku z tym, że spółdzielnia jest posiadaczem mienia, to ponosi ona koszty bieżącego utrzymania dróg wewnętrznych (np. podatek gruntowy, opłata za wieczyste użytkowanie terenu, koszty sprzątania całego pasa drogowego, zimowego utrzymania dróg oraz koszty zarządzania).

Jak stanowi art. 241 ust. 1 u.s.m., większość właścicieli lokali w budynku lub budynkach położonych w obrębie danej nieruchomości, obliczana według wielkości udziałów w nieruchomości wspólnej, może podjąć uchwałę, że w zakresie ich praw i obowiązków oraz zarządu nieruchomością wspólną będą miały zastosowanie przepisy ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali. Do podjęcia uchwały stosuje się odpowiednio przepisy tej ustawy. Natomiast zgodnie z art. 241 ust. 6 u.s.m., od dnia powstania wspólnoty mieszkaniowej właściciele lokali są obowiązani uczestniczyć w wydatkach związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości stanowiących mienie spółdzielni, które są przeznaczone do wspólnego korzystania przez osoby zamieszku-

jące w określonym budynku lub osiedlu na podstawie zawartej ze spółdzielnią umowy. Zatem obowiązek partrycyipowania przez właścicieli lokali w kosztach utrzymania nieruchomości stanowiących mienie spółdzielni nie może wygasnąć, pomimo zaprzestania stosowania przepisów ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, gdyż nadal korzystają oni z nieruchomości spółdzielni. Jednocześnie przepisy ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych nie uzależniają istnienia tego obowiązku od administrowania przez spółdzielnię mieszkaniową nieruchomością należącą do właścicieli lokali stanowiących wspólnotę mieszkaniową.

► WAŻNE!

Opłaty pobierane przez spółdzielnię od właścicieli wspólnot mieszkaniowych za bieżące utrzymanie mienia spółdzielni – dróg wewnętrznych na osiedlu – korzystają ze zwolnienia od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z dnia 18 września 2018 r. (sygnatura 0111-KDIB3-1.4012.570.2018.1.RSZ) zajął stanowisko, że opłaty za bieżące utrzymanie mienia spółdzielni – dróg wewnątrzosiedlowych – pobierane od właścicieli wspólnot zgodnie z art. 241 ust. 6 u.s.m. mają charakter opłat, o których mowa w art. 4 ust. 4 tej ustawy. Pomimo że wyodrębnione lokale nie stanowią zasobów spółdzielni, przepis art. 241 ust. 6 u.s.m. stanowi, że od dnia powstania wspólnoty mieszkaniowej właściciele lokali są obowiązani uczestniczyć w wydatkach związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości stanowiących mienie spółdzielni, które są przeznaczone do wspólnego korzystania przez osoby zamieszkujące w określonym budynku lub osiedlu na podstawie zawartej ze spółdzielnią umowy. W konsekwencji powyższego, opłaty pobierane przez spółdzielnię od właścicieli wspólnot mieszkaniowych za bieżące utrzymanie mienia spółdzielni – dróg wewnętrznych na osiedlu – korzystają ze zwolnienia od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy VAT.



Bezumowne korzystanie z lokalu

Jeśli po zakończeniu umowy dotychczasowy najemca nadal użytkuje lokal za zgodą właściciela, płacąc z tego tytułu określone kwoty, to należy uwzględnić w takim przypadku zapis art. 674 Kodeksu cywilnego. W myśl tego przepisu, jeżeli po upływie terminu oznaczonego w umowie albo w wypowiedzeniu najemca używa nadal rzeczy za zgodą wynajmującego, poczytuje się w razie

wątpliwości, że najem został przedłużony na czas nieoznaczony. Taka sytuacja wskazuje na kontynuację dotychczasowego stosunku zobowiązaniowego, który podlegał i dalej podlega opodatkowaniu VAT.

➔ WAŻNE!

Jeśli po zakończeniu umowy dotychczasowy najemca nadal użytkuje lokal za zgodą właściciela, płacąc z tego tytułu określone kwoty, to poczytuje się w razie wątpliwości, że najem został przedłużony na czas nieoznaczony.



Natomiast w przypadku bezumownego korzystania z lokalu bez zgody jego właściciela (ani wyrażnej, ani dorozumianej) organy podatkowe i sądy uznają, że czynność ta nie stanowi transakcji opodatkowanej VAT. Także zapłata odszkodowania z tytułu bezumownego korzystania z budynku nie jest czynnością podlegającą opodatkowaniu VAT. W przykładowej sprawie (wyrok z 15 stycznia 2015 r., sygn. akt: I FSK 1980/13) NSA wyjaśnił, że zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Stosownie do ogólnej reguły wyrażonej w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Z kolei zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o VAT przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7. Podział czynności podlegających opodatkowaniu na dostawę towarów i świadczenie usług nie oznacza jednak, iż każde przesunięcie czy rozliczenie określonych wartości ekonomicznych pomiędzy dwoma różnymi podmiotami może zostać uznane za świadczenie usług, jeśli nie stanowi dostawy towarów. O usługach za wynagrodzeniem, w rozumieniu ustawy o VAT, można mówić jedynie w sytuacji, kiedy wykonywane są w ramach umowy zobowiązaniowej, a jedna ze stron transakcji może być uznana za bezpośredniego beneficjenta usługi. Przy czym związek pomiędzy otrzymywaną płatnością a świadczeniem na rzecz dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie. Nie można zatem mówić o odpłatnym świadczeniu usług w rozumieniu art. 8 ustawy o VAT, w sytuacji kiedy spółka akcyjna korzysta zarówno z nieruchomości gruntowych spółdzielni, jak i jej pomieszczeń bezumownie. Nie oznacza to bowiem, iż ma miejsce dorozumiana zgoda, a zatem, iż istnieje

je milcząca umowa pomiędzy stronami. Także stwierdzenie co do niepodjęcia żadnych działań zmierzających do niekorzystania przez spółkę z nieruchomości gruntowych i pomieszczeń spółdzielni nie oznacza istnienia dorozumianej zgody na taki stan rzeczy, a przez to istnienie milczącej umowy. Zwłaszcza kiedy właściciel gruntu podejmuje wszelkie dostępne prawem działania dla odzyskania posiadania gruntu nie obciążonego określonymi wadami. Tym samym opłata za bezumowne korzystanie z cudzego mienia – z uwagi na swój odszkodowawczy charakter i sposób ustalania – nie może być uznana za wynagrodzenie za usługę, nie ma tu bowiem charakteru ekwiwalentności.

Odszkodowanie za wcześniejsze rozwiązanie umowy najmu

Generalnie kary umowne i odszkodowania nie podlegają opodatkowaniu VAT. Wyjątkiem od tej reguły jest wynagrodzenie za wcześniejsze rozwiązanie umowy, mimo że stanowi swego rodzaju karę umowną. W praktyce zdarzają się takie sytuacje, kiedy dochodzi do wcześniejszego rozwiązania umowy najmu,

➔ WAŻNE!

Generalnie kary umowne i odszkodowania nie podlegają opodatkowaniu VAT. Wyjątkiem od tej reguły jest wynagrodzenie za wcześniejsze rozwiązanie umowy, mimo że stanowi swego rodzaju karę umowną.

za co pobierane jest pewnego rodzaju odszkodowanie. NSA w wyroku z dnia 21 czerwca 2017 r. (sygn. akt: I FSK 1868/15) uznał, że odszkodowanie ma na celu naprawienie wyrządzonej szkody, a sam fakt wcześniejszego rozwiązania umowy najmu za porozumieniem stron nie daje podstaw do twierdzenia o wystąpieniu szkody, bowiem odszkodowanie za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania musi wiązać się z powstałą szkodą, a samo rozwiązanie umowy nie rodzi obowiązku zapłaty odszkodowania. Sprawa dotyczyła podatnika, który wskazał, że we wrześniu 2008 r. zawarł umowę z instytucją finansową na najem lokalu do listopada 2019 r. Instytucja finansowa w związku z pozyskaniem nowego lokalu zaproponowała wcześniejsze rozwiązanie umowy najmu i wypłatę odszkodowania. Umowa najmu nie zawierała postanowień dotyczących możliwości wcześniejszego jej rozwiązania. Strony zawarły porozumienie w kwestii wypłaty odszkodowania w związku z niedotrzymaniem warunków umowy najmu, uzgadniając kwotę odszkodowania. W ocenie podatnika uzyskanie odszkodowania nie zawiera się w czynnościach



wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy o VAT, a tym samym nie podlega opodatkowaniu VAT. NSA był innego zdania, tj. wypłacona na podstawie porozumienia stron kwota – chociaż nazwana została odszkodowaniem – stanowi w swojej istocie rozliczenie z tytułu umowy najmu, rodzaj „odstępnego”, zapłatę za prawo do wcześniejszego wycofania się z umowy. Objęta zatem jest podatkiem VAT i powinna być dokumentowana fakturą. O tym, że w występujących okolicznościach faktycznych nie mamy do czynienia z odszkodowaniem, które ma na celu naprawienie szkody, przemawia to, że sam fakt wcześniejszego rozwiązania umowy nie daje jeszcze podstaw do twierdzenia o wystąpieniu szkody. W tej sytuacji, zdaniem NSA, Minister Finansów słusznie uznał, że co do skutków na gruncie ustawy o VAT, zawarte pomiędzy stronami porozumienie jest wzajemnym porozumieniem z elementem ekwiwalentności. Podatnik bowiem, zawierając porozumienie godzi się na wcześniejsze rozwiązanie umowy, a w zamian otrzymuje wynagrodzenie w postaci otrzymanej kwoty nazwanej odszkodowaniem, czyli dokonuje czynności wymienionej wprost w art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, która podlega opodatkowaniu VAT.



Stawka VAT przy usługach budowlanych nabywanych przez wspólnoty i spółdzielnie

Stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych bądź ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Wynika to z art. 41 ust. 12 ustawy o VAT. Przez budownictwo rozumie się: obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w PKOB w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w klasie ex 1264 – wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgnarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych. Przy czym do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym nie zalicza się: budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m² i lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m². W przypadku budynków (lokal) o powierzchni przekraczającej wskazane limity, 8% stawkę VAT stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania, odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej.

Tak więc dla zastosowania 8% stawki VAT istotne znaczenie mają dwa elementy, a mianowicie: zakres wykonanych robót, tj. muszą one dotyczyć budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy domów (mieszkań) lub ich dostawy, oraz klasyfikacja obiektów, w których te roboty zostały wykonane, tj. budynki lub ich części muszą być zaliczane do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

→ WAŻNE!

Stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych bądź ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Usługi remontowe dotyczące budynku mieszkalnego sklasyfikowanego w PKOB 11, w którym znajduje się także część usługowa, opodatkowane będą także 8% stawką VAT. Tak też uznają organy podatkowe. Przykładowo, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 12 czerwca 2017 r., (sygnatura nr 0114-KDIP1-1.4012.135.2017.1.RR), wyjaśnił, że preferencyjna stawka VAT ma zastosowanie do wskazanych w przepisach czynności dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego. Decydujące znaczenie ma, co jest przedmiotem sprzedaży, czy podatnik dokonuje dostawy towarów, czy świadczy usługę oraz czy czynność wykonywana przez niego mieści się w zakresie czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy o VAT. Zastosowanie prawidłowej stawki VAT, zdaniem organu, uzależnione jest także od postanowień umowy na wykonanie robót budowlanych. Jeżeli przedmiotem umowy będą roboty budowlane w budynkach mieszkalnych (PKOB 11) jako całości, to należna będzie 8% stawka VAT. Stawka 8% VAT ma zastosowanie również do prac wykonywanych w częściach wspólnych znajdujących się w budownictwie mieszkaniowym, np. na dachach, klatkach schodowych itp. Zatem jeżeli dane czynności są wykonywane wewnątrz budynku (a nie poza bryłą tego budynku) oraz w częściach wspólnych dla całego budynku, to będą one podlegały opodatkowaniu 8% stawką VAT.



Stwierdzić należy, że w definicji obiektów budownictwa mieszkaniowego nie mieszczą się elementy infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu. Oznacza to, że stawka preferencyjna, przewidziana ww. przepisami art. 41 ust. 12 w związku z art. 41 ust. 2 i art. 146a pkt 2 ustawy VAT, dotyczy czynności w nich wymienionych wykonywanych wyłącznie w bu-

dynkach, rozumianych jako obiekty budowlane wraz z wbudowanymi w bryle budynku instalacjami i urządzeniami technicznymi. Stawki tej ustawodawca nie przewidział dla ww. czynności wykonywanych poza tymi obiektami, w tym również dotyczących elementów infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu. W konsekwencji, do usług wykonywanych poza bryłą budynku zastosowanie ma stawka podatku w wysokości 23%.

Stawka VAT do montażu aparatury fotowoltaicznej

Kwestia ta była przedmiotem interpelacji poselskiej nr 22718 posła Bartłomieja Stawiarskiego z 30 maja 2018 r. do Ministra Finansów. Poseł zwrócił uwagę na praktykę, zgodnie z którą sprzedaż (i instalacja) paneli oraz aparatury fotowoltaicznej osobom fizycznym na cele prywatne jest objęta stawką 8%, jeżeli te panele i towarzysząca im aparatura zostaną zainstalowane na budynku mieszkalnym (np. na dachu). Natomiast jeżeli instalacja fotowoltaiczna zostanie posadowiona na działce obok budynku – stawka VAT wynosi 23%. Zdaniem posła różnicowanie stawek VAT w zależności od miejsca instalacji powoduje swojego rodzaju dyskryminację osób, które nie mogą wykonać takiej instalacji na dachu z powodów konstrukcyjnych lub z powodu niekorzystnego nasłonecznienia dachu. Osoby te muszą bowiem zapłacić wyższą cenę za taką samą instalację fotowoltaiczną tylko z uwagi na miejsce jej montażu. Takie różnicowanie stawek VAT nie wpływa korzystnie na zwiększenie popularności wykorzystania „czystej” energii słonecznej. W związku z powyższym, poseł zapytał Ministra Finansów: czy istnieje możliwość objęcia 8% stawką VAT zakupu i instalacji paneli oraz aparatury fotowoltaicznej przez osoby fizyczne, na własne potrzeby, posadowionej na gruncie obok budynku?

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów w odpowiedzi na postawione w interpelacji poselskiej pytanie wskazał, że prace montażowe dotyczące instalacji zakupionych paneli fotowoltaicznych oraz aparatury fotowoltaicznej mogą korzystać z preferencyjnej stawki podatku, jednakże pod warunkiem, że dotyczą bryły budynku spełniającego definicję budynku objętego społecznym programem mieszkaniowym. W konsekwencji wskazane prace jako dotyczące tego, co znajduje się poza budynkiem, nie mogą korzystać z opodatkowania 8% stawką VAT. Powyższe, zdaniem Podsekretarza Stanu, znajduje potwierdzenie w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 czerwca 2013 r., (sygn. akt:

I FPS 7/12). Sąd przedstawił w niej pogląd, że 8% stawka VAT nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem. Podsekretarz zwrócił uwagę, że uzasadniając swoje stanowisko NSA, wskazał, że – zgodnie z definicją słownikową, jak i definicją zawartą w PKOB – budynek „nie obejmuje swoim zakresem żadnych innych elementów i obiektów, z nim funkcjonalnie powiązanych, w szczególności objętych pojęciem infrastruktury towarzyszącej”. Zatem wszystko, co znajduje się poza budynkiem jest infrastrukturą towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu i pomimo jej związku z budownictwem mieszkaniowym roboty dotyczące budynku i infrastruktury (bez względu na to, jakiego rodzaju są to urządzenia) powinny być opodatkowane właściwymi dla danej czynności stawkami podatku VAT. Ponadto podsekretarz przypomniał, że Polska od dnia przystąpienia do Unii Europejskiej jest związana postanowieniami traktatów założycielskich i aktów przyjętych przez instytucje UE. Z uwagi na powyższe, przepisy ustawy o VAT wraz z wydanymi na jej podstawie przepisami wykonawczymi muszą pozostawać w zgodzie z systemem podatku od wartości dodanej nakreślonym przepisami dyrektywy 2006/112/WE. W konsekwencji polski ustawodawca nie jest uprawniony do dowolnego kształtowania wysokości stawek podatkowych w odniesieniu do poszczególnych czynności opodatkowanych.

→ WAŻNE!

Sprzedaż (i instalacja) paneli oraz aparatury fotowoltaicznej osobom fizycznym na cele prywatne jest objęta stawką 8%, jeżeli te panele i towarzysząca im aparatura zostaną zainstalowane na budynku mieszkalnym (np. na dachu). Natomiast jeżeli instalacja fotowoltaiczna zostanie posadowiona na działce obok budynku – stawka VAT wynosi 23%.

Usługi budowlane a mechanizm odwrotnego obciążenia VAT – zasady ogólne

Od 1 stycznia 2017 r. znaczna część usług budowlanych (poz. 2–48 załącznika nr 14 do ustawy o VAT) została objęta mechanizmem odwrotnego obciążenia. Usługi te podlegają rozliczeniu na zasadzie odwrotnego obciążenia (czyli VAT rozlicza nabywca), jeżeli obie strony transakcji są czynnymi podatnikami VAT, a usługodawca świadczy je, działając jako podwykonawca, co wynika z art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h ustawy o VAT. Jeśli w realizacji usługi budowlanej uczestniczy podwykonawca, to muszą wystąpić dwa rodzaje zleceń. Pierwsze zlecenie udzielone wykonawcy, a drugie zlecenie udzielone przez wykonawcę kolejnemu podmiotowi.

§§

Usługodawca działa w charakterze podwykonawcy, jeżeli w łańcuchu transakcji wystąpią przed nim co najmniej dwa podmioty (np. inwestor i główny wykonawca).

Gdy usługa budowlana jest objęta mechanizmem odwrotnego obciążenia, jej wykonawca nie nalicza podatku VAT należnego z tego tytułu. Wykaże ją w deklaracji VAT jako usługę, dla której podatnikiem jest nabywca, podając jedynie jej wartość netto w deklaracji VAT-7. Ponadto wystawi fakturę niezawierającą stawki i kwoty podatku, zamieszczając na niej dodatkową informację „odwrotne obciążenie”. Oznacza to, że podatek należny z tytułu tej transakcji rozliczy nabywca.

Zobrazujmy działalnie mechanizmu odwrotnego obciążenia na przykładzie popularnej usługi montażu podzielników ciepła. Przykładowa firma X działa jako sprzedawca podzielników ciepła i w związku ze sprzedażą świadczy również usługi związane z ich montażem. Usługi montażu dokonywane są w budynkach mieszkalnych i znajdują się w grupowaniu PKWiU pod symbolem 43.22.11.0, który jest wykazany w poz. 24 załącznika nr 14 do ustawy VAT. Sprzedawca podzielników jest podatnikiem podatku od towarów i usług, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy VAT. W praktyce można wyróżnić dwa warianty postępowania związanego ze świadczeniem usług montażu podzielników. Pierwszy wariant polega na tym, że spółdzielnie bezpośrednio zlecają usługę montażu w mieszkaniach lokatorów. W tym przypadku koszty związane z wykonaniem umowy pokrywa spółdzielnia, najczęściej z środków zgromadzonych na funduszu remontowym (wariant 1). Drugi wariant sprowadza się do tego, że to lokatorzy zwracają się do spółdzielni z wnioskiem o zainstalowanie podzielników ciepła w ich mieszkaniach. W rezultacie czego spółdzielnia podpisuje stosowną umowę, na mocy której wykonywane są usługi montażu. W tym przypadku koszty wykonania usług montażu są refakturowane przez spółdzielnię na każdego z lokatorów, u których wykonywane są te usługi (wariant 2). W obydwu przypadkach umowa montażu jest umową nazwaną – umową o roboty budowlane. Ponadto, spółdzielnia przedstawiona w ww. wariantach jest czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług.

W tak zakreślonym stanie faktycznym należy stwierdzić, że w wariantcie 1 firma, świadcząc usługi montażu, o których mowa w poz. 24 załącznika nr 14 do ustawy VAT, nie będzie działała wobec spółdzielni jako podwykonawca, o którym mowa w art. 17 ust. 1h ustawy. Na-

leży zauważyć, że w wariantcie 1 spółdzielnia, na rzecz której świadczona jest usługa montażu, koszty nabycia usługi pokrywa ze środków zgromadzonych na funduszu remontowym i nie przenosi ponoszonych kosztów na lokatorów. W związku z tym, w opisanym wariantcie 1, w którym firma świadczy usługi montażu na rzecz spółdzielni, która ponosi koszty ze środków zgromadzonych na funduszu remontowym, pełniąc w tym schemacie funkcję inwestora, art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy VAT nie ma zastosowania, co oznacza, że nie wystąpi mechanizm odwrotnego obciążenia. Tym samym przedmiotowe usługi montażowe świadczone przez wnioskodawcę na rzecz spółdzielni powinny być opodatkowane na zasadach ogólnych, a wykonawca usługi powinien wystawić fakturę ze stawką właściwą dla świadczonych usług. Powyższe znajduje potwierdzenie w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 kwietnia 2018 r. (sygnatura 0114-KDIP1-2.4012.189.2018.1.RD). W podobnej sprawie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z dnia 7 marca 2018 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.10.2018.2.MR) uznał, że „w analizowanym stanie faktycznym wnioskodawca świadczy na rzecz spółdzielni mieszkaniowych usługi budowlane. W przedmiocie tychże robót wnioskodawca wykonuje w szczególności wymianę okien wraz z wymianą parapetów zewnętrznych. Przy czym usługi wymiany stolarki dotyczą całych budynków pozostających w gestii spółdzielni, tj. zarówno części wspólnych budynków (np. klatka schodowa, pralnia itp.) jak i poszczególnych lokali mieszkalnych. W przypadku wymiany stolarki okiennej w częściach wspólnych budynku spółdzielnia ponoszą te koszty ze środków pozostających w dyspozycji spółdzielni. Spółdzielnie nie obciążają tymi kosztami użytkowników poszczególnych lokali mieszkalnych. A co za tym idzie spółdzielnie mają status inwestora we wspomnianym zakresie. W takiej sytuacji wnioskodawca udokumentuje wykonywane przez siebie usługi fakturą VAT ze stawką VAT 8%.”

Natomiast w wariantcie 2 firma, świadcząc usługi montażu, wymienione w poz. 24 załącznika nr 14 do ustawy VAT sklasyfikowane w grupowaniu PKWiU 43.22.11.0, na rzecz spółdzielni, która refakturowuje ponoszone koszty na każdego z lokatorów, występuje w roli podwykonawcy, o którym mowa w art. 17 ust. 1h ustawy VAT. Należy zauważyć, że w wariantcie 2 spółdzielnia, na rzecz której firma świadczy usługi montażu, obciąża lokatorów kosztami nabytych usług (dokonuje refakturowania). Wariant 2 zakłada bowiem, że osobą, która będzie pokrywała koszty związane z usługami monta-

zu, będzie lokator (inwestor). Lokator zleca wykonanie usług montażu spółdzielni, która uzyskuje w ten sposób status generalnego wykonawcy. Generalny wykonawca natomiast zleca wykonanie usług montażowych firmie X, która przez to uzyskuje status podwykonawcy. Należy podkreślić, że spółdzielnie nie mogą być w ramach wariantu 2 uznane za inwestorów, ponieważ nie dysponują środkami pieniężnymi przeznaczonymi na pokrycie należności za wykonanie usług montażowych. Innymi słowy środki te nie pozostają w dyspozycji spółdzielni mieszkaniowej, lecz są własnością lokatorów. Zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy VAT, w przypadku gdy spółdzielnia działając we własnym imieniu, ale na rzecz danego lokatora, u którego wykonywane są usługi montażu, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że spółdzielnia sama otrzymała i wyświadczyła te usługi. W takim schemacie pomiędzy lokatorem, u którego są wykonywane usługi montażu, spółdzielnią mieszkaniową a firmą X zachodzi relacja inwestor, wykonawca i podwykonawca. Tym samym, skoro firma X będąca czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy, występując w roli podwykonawcy, świadczy na rzecz spółdzielni będącej zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT usługi wymienione pod poz. 24 załącznika nr 14 do ustawy spełnione są przesłanki wynikające z art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy w zw. z art. 17 ust. 1h ustawy VAT. Zatem świadczone przez firmę usługi podlegają opodatkowaniu z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia. W konsekwencji faktury wystawiane przez firmę X na rzecz spółdzielni, dokumentujące przedmiotowe prace stanowiące usługi wymienione w poz. 24 załącznika 14 do ustawy VAT nie powinny zawierać danych przewidzianych w art. 106e ust. 1 pkt 12–14 ustawy o VAT, tj.: stawki podatku, sumy wartości sprzedaży netto – z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku oraz kwot podatku od sumy wartości sprzedaży netto – z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku. Faktury wystawiane przez firmę powinny natomiast zawierać adnotację „odwrotne obciążenie”. Powyższe znajduje potwierdzenie w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 17 kwietnia 2018 r. (sygnatura 0114-KDIP1-2.4012.234.2018.1.RD). W podobnej sprawie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, w interpretacji z dnia 29 stycznia 2018 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.640.2017.1.TK) uznał, że „jednocześnie w analizowanym przypadku z umowy najmu wynika, że kosztami z tytułu napraw i usuwania skutków dewa-

→ UWAGA!

Gdy usługa budowlana jest objęta mechanizmem odwrotnego obciążenia, jej wykonawca nie nalicza podatku VAT należnego z tego tytułu. Wykaże ją w deklaracji VAT jako usługę, dla której podatnikiem jest nabywca, podając jedynie jej wartość netto w deklaracji VAT-7. Ponadto wystawi fakturę niezawierającą stawki i kwoty podatku, zamieszczając na niej dodatkową informację „odwrotne obciążenie”. Oznacza to, że podatek należny z tytułu tej transakcji rozliczy nabywca.

stacji, nieprawidłowego użytkowania obciążony zostanie najemca. Spółdzielnia wyznaczyła najemcy termin na wykonanie prac przywracających niepokorszony stan lokalu informując, że w przypadku niewykonania prac w wyznaczonym terminie wykona go na koszt najemcy. Z uwagi na to, że najemca nie podjął się wykonania prac spółdzielnia zleciła prace budowlane wykonawcom zewnętrznym. Najemca jest zatem zobowiązany zwrócić spółdzielni koszty prac budowlanych, poniesionych na usunięcie skutków dewastacji. Zatem wykonanie usług budowlanych przez podmiot trzeci (wykonawstwo zastępcze) jest konsekwencją działania lub zaniechania niesolidnego kontrahenta (np. powstałe wady lub usterki, do usunięcia których zobowiązany był niesolidny kontrahent, tj. najemca). Wobec powyższego w analizowanej sprawie, wykonane przez zewnętrznych usługodawców usługi budowlane, wymienione (jak wskazuje wnioskodawca) w załączniku nr 14 do ustawy, w celu usunięcia skutków niesolidnego wykonania umowy najmu powinny zostać objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia. W konsekwencji wnioskodawca, nabywając usługi budowlane wymienione w załączniku nr 14 do ustawy, w ramach wykonania zastępczego jest podatnikiem w rozumieniu art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 17 ust. 1h ustawy. Faktury wystawiane przez zewnętrznych usługodawców na rzecz wnioskodawcy dokumentujące przedmiotowe prace stanowiące usługi, o których mowa w poz. 2–48 załącznika 14 do ustawy nie powinny zawierać danych przewidzianych w art. 106e ust. 1 pkt 12–14 ustawy, tj.: stawki podatku, sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku oraz kwot podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku. W rezultacie, w sprawie będącej przedmiotem wniosku brak jest związku nabytych usług z czynnościami opodatkowanymi (odszkodowawczy charakter obciążenia najemcy), a opisane transakcje w ramach wykonania zastępczego powinny być rozliczane na zasadzie mechanizmu odwrotnego obciążenia (wystawione

faktury przez zewnętrznych usługodawców nie powinny zawierać m.in. stawki podatku). Tym samym stanowisko wnioskodawcy, że jest on zobowiązany do rozliczenia należnego podatku od nabywanych usług budowlanych z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia w sytuacji, gdy ich kosztami obciąża najemcę w związku z obowiązkiem zwrotu przez niego przedmiotu najmu w stanie nie pogorszonym jest prawidłowe”.

Usługi budowlane świadczone przez członków spółdzielni na rzecz spółdzielni, a mechanizm odwrotnego obciążenia

Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.finance.mf.gov.pl) znajduje się broszura pt. *Objaśnienia podatkowe – najczęściej zadawane pytania i odpowiedzi w zakresie odwrotnego obciążenia podatkiem VAT transakcji dotyczących świadczenia usług budowlanych* (z 3 lipca 2017 r.). W broszurze MF rozstrzygnęło m.in. wątpliwości czy usługi budowlane świadczone na rzecz spółdzielni przez jej członków – w ramach podzlecenia usług wykonywanych przez spółdzielnię na rzecz inwestora – należy traktować jako usługi świadczone przez podwykonawców. Podwykonawcą robót budowlanych jest każdy podmiot będący usługodawcą, który nie jest generalnym wykonawcą danej inwestycji budowlanej, przyjmującym zlecenie wykonania tej inwestycji bezpośrednio od inwestora. W opisanym przypadku spółdzielnia występuje w charakterze głównego wykonawcy robót, natomiast dany członek spółdzielni, który bezpośrednio wykonuje usługi budowlane, działa w stosunku do spółdzielni jako jej podwykonawca. Przy spełnieniu zatem wszystkich warunków określonych w przepisach ustawy o VAT, usługi budowlane świadczone przez członków spółdzielni powinny zostać rozliczone w reżimie mechanizmu odwrotnego obciążenia, co oznacza, że wystawione z tego tytułu na rzecz spółdzielni faktury nie będą zawierały podatku VAT. Natomiast obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu wykonanych usług budowlanych będzie ciążył na spółdzielni.

► WAŻNE!

Przy spełnieniu zatem wszystkich warunków określonych w przepisach ustawy o VAT, usługi budowlane świadczone przez członków spółdzielni powinny zostać rozliczone w reżimie mechanizmu odwrotnego obciążenia, co oznacza, że wystawione z tego tytułu na rzecz spółdzielni faktury nie będą zawierały podatku VAT. Natomiast obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu wykonanych usług budowlanych będzie ciążył na spółdzielni.

Usługi budowlane wykonywane na rzecz podmiotów świadczących usługi na rzecz właścicieli budynków mieszkalnych, współwłaścicieli budynków mieszkalnych oraz wspólnot mieszkaniowych na podstawie umów o zarządzanie i/lub administrowanie, a mechanizm odwrotnego obciążenia

W interpretacji z dnia 20 kwietnia 2017 r. (sygnatura nr 2461-IBPP1.4512.41.2017.3.MR) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej odniósł się do sposobu rozliczenia VAT, gdy usługodawca wykonuje usługi, wymienione w załączniku nr 14 do ustawy VAT, na rzecz podmiotów świadczących swoje usługi na rzecz właścicieli budynków mieszkalnych, współwłaścicieli budynków mieszkalnych oraz wspólnot mieszkaniowych na podstawie umów o zarządzanie i/lub administrowanie. Zarządzający nie zawiera odrębnej umowy o świadczenie usług budowlanych, a świadczenie usługi następuje na podstawie umowy o zarządzanie i/lub administrowanie. Usługodawca zwrócił się z pytaniem, czy świadcząc usługi, polegające m.in. na prowadzeniu konserwacji i napraw bieżących celem utrzymania w pełnej sprawności technicznej budynków mieszkalnych wraz z infrastrukturą, na rzecz usługobiorców będących podmiotami świadczącymi swoje usługi na rzecz właścicieli budynków mieszkalnych, współwłaścicieli budynków mieszkalnych oraz wspólnot mieszkaniowych na podstawie umów o zarządzanie i/lub administrowanie, jest podwykonawcą, o którym mowa w art. 17 ust. 1h ustawy VAT, w konsekwencji czego ma do niego zastosowanie art. 17 ust. 2 ustawy VAT? Zdaniem usługodawcy, świadczenie przez niego usług na rzecz usługobiorców będących podmiotami, którzy z kolei swoje usługi świadczą na rzecz właścicieli budynków mieszkalnych, współwłaścicieli budynków mieszkalnych oraz wspólnot mieszkaniowych na podstawie umów o zarządzanie i/lub administrowanie nieruchomości, nie oznacza, że staje się on podwykonawcą w rozumieniu art. 17 ust. 1h ustawy VAT. Tym samym to na usługodawcy spoczywał będzie obowiązek rozliczenia podatku należnego od wynagrodzenia za świadczone usługi. Organ podatkowy uznał to stanowisko za prawidłowe i stwierdził, że w przedmiotowej sprawie nie będzie miał zastosowania mechanizm odwrotnego obciążenia (nie były spełnione ustawowe przesłanki wynikające z art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z ust. 1h ustawy o VAT) i obowiązek rozliczenia VAT spoczywał na podatniku świadczącym usługę budowlaną.



Rafał Ostrowski

Główny księgowy spółdzielni mieszkaniowej zarządzającej zasobami własnymi i wspólnotami. Doradca podatkowy, posiada wieloletnie doświadczenie w zarządzaniu nieruchomościami.