

Podatnikami VAT są osoby prawne, jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody, także wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstotliwy.

Działalność gospodarcza obejmuje również czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych (art. 15 ust. 1 i 2 ustawy VAT z 11 marca 2004). Wobec takiej definicji działalności gospodarczej najem jak najbardziej spełnia wszystkie warunki działalności gospodarczej, wobec tego najem jest działalnością gospodarczą i podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Jeżeli podatnik nie wykonuje żadnych innych czynności podlegających opodatkowaniu (nie prowadzi innej działalności gospodarczej jako osoba fizyczna), może skorzystać ze zwolnienia podmiotowego, które jest uregulowane w art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług, pod warunkiem że wartość sprzedaży opodatkowanej w poprzednim roku nie przekroczyła 150.000 zł. Warto także zwrócić uwagę, iż w 2014 r. nie zawsze sprzedaż zwolniona z VAT będzie pomijana przy wyliczaniu limitu, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT. W przypadku np. usług w zakresie wynajmowania lub dzierżawienia nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części takich nieruchomości na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe (usługi zwolnione z VAT), usługi te nie będą wliczane do ww. limitu jedynie wówczas, gdy będą miały charakter pomocniczy.

Pojawią się trudności w ocenie, czy np. usługa najmu lokalu mieszkalnego (zwolniona z VAT) dla podatnika, który np. prowadzi firmę transportową jest czynnością pomocniczą, czy też nie ma takiego charakteru. Być może pomocne w tym przypadku okażą się interpretacje organów podatkowych w tym zakresie. Jeżeli wartość sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 przekroczy kwotę 150.000 zł, od 2014 r. zwolnienie będzie traciło moc począwszy od czynności, którą przekroczono tę kwotę. Wykreślono przy tym obowiązek sporządzenia na dzień utraty prawa do zwolnienia spisu z natury zapasów towarów i przedłożenia go do urzędu skarbowego. Nadal nie będzie możliwości powrotu do zwolnienia od podatku przed upływem roku, licząc od końca roku, w którym podatnik utracił prawo do zwolnienia lub zrezygnował z tego zwolnienia, także w przypadku osób fizycznych, które zakończyły działalność gospodarczą, a następnie podjęły ją na nowo (art. 113 ust. 11 i 11a ustawy).

Wynajmujący może również dobrowolnie zrezygnować ze zwolnienia podmiotowego, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji ze zwolnienia przed początkiem miesiąca, w którym rezygnuje ze zwolnienia. Jeżeli podatnik prowadzi działalność gospodarczą i jest z tego tytułu podatnikiem VAT i dodatkowo prowadzi najem jako odrębne źródło przychodów, powinien przychody z tego najmu włączyć do ewidencji VAT i łącznie opodatkować. Może się zdarzyć, że z najmu prywatnego lokali mieszkalnych wartość sprzedaży wynosiła w 2014 roku 60.000 zł, a z działalności gospodarczej opodatkowanej np. 100.000 zł, wówczas taki podatnik będzie z mocy prawa podatnikiem VAT, pomimo że z każdej działalności oddzielnie kwota 150.000 zł nie będzie przekroczona. Po przekroczeniu kwoty 150.000 zł wynajmujący stanie się podatnikiem VAT. Jeżeli podatnik uzyskuje przychody opodatkowane i wynajmuje mieszkania (zwolnienie z VAT), powinien wykazać w deklaracji wartość sprzedaży zwolnionej. Co prawda nie wpłynie to na podatek należny, ale ma wpływ na podatek naliczony Najem lokali i budynków użytkowych oraz najem rzeczy są opodatkowane stawką 23%.

PRZYKŁAD: Pan Kocot rozpoczął wynajmowanie nieruchomości na cele mieszkalne i użytkowe od 1 marca 2014 r. Miesięczne czynsze za mieszkania wynoszą: 500, 800, 900, 1000, 1800, razem 5.000 zł, za lokale użytkowe 20.000 zł. Czynsze za mieszkania płatne do 10 każdego miesiąca za dany miesiąc, a za lokal użytkowy do 20 każdego miesiąca za dany miesiąc. Przy rozpoczęciu działalności wybrał zwolnienie podmiotowe. Rozwiązanie: Limit zwolnienia podmiotowego dla Pana Kocota wynosi: $150.000/365 \times 306 = 125.753,42\text{zł}$ Pan Kocot przekroczy tę kwotę we sierpniu (od marca do lipca obrót z tytułu wynajmowania lokali użytkowych i mieszkalnych wyniesie 125.000 zł.) W sierpniu podatnik wykaże 500 zł jako dostawę zwolnioną, natomiast 24 500 zł opodatkowaną. Od 1-01-2014 roku opodatkowana jest cała transakcja, którą przekroczony zostanie limit zwolnienia. W naszym przykładzie jest to czynsz za mieszkanie w wysokości 800 zł.

UWAGA!

Osoby, które nie mają miejsca zamieszkania lub siedziby w Polsce, nie mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego z VAT-u do wysokości 150.000 zł przychodu. Wynika to z art. 113 ust. 13, pkt. 3 ustawy VAT. Oznacza to, że osoba fizyczna, która mieszka za granicą, a w Polsce wynajmuje lokale użytkowe, jest podatnikiem VAT od uzyskania pierwszego przychodu z tego tytułu! Jeżeli wynajmuje nieruchomości użytkowe, najczęściej firmom, wtedy ma do wyboru:

- ▶ zarejestrować się do VAT i odprowadzać podatek VAT,
- ▶ przerzucić obowiązek odprowadzenia VAT z tego tytułu na najemcę, jeżeli ten jest podatnikiem VAT.