Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

Studenckie Zeszyty Naukowe
Zeszyt 27 · rok XVIII · 2015

Justyna Nesterak, Kamil Klamer

MAŁY PODATNIK W VAT

I. Wstęp

Określenie małego podatnika w podatku VAT odnosi się do podmiotu, który obowiązany jest go uiszczać w ustawowo przewidzianych terminach. Aktem normatywnym regulującym tę materię jest ustawa o podatku od towarów i usług[1]. Aby przejść do szczegółowych rozważań, na początku trzeba wyjaśnić podstawowe pojęcia i założenia, jakie są nierozerwalnie związane z omawianym zagadnieniem.

II. Podmiot Podatku Vat

Podatek od towarów i usług, tzw. VAT, pochodzący od angielskiego określenia *value added tax,* należy do podatków pośrednich. Oznacza to, że podmiot tego podatku jest rozszczepiony na podatnika rzeczywistego i formalnego. To ten pierwszy ponosi rzeczywisty jego koszt i jest nim, w przypadku VAT, konsument, podczas gdy na tego drugiego został nałożony ustawowy obowiązek podatkowy, jednakże nie ponosi on żadnego ekonomicznego ciężaru – przysługuje mu prawo do obniżania kwoty podatku należnego o podatek naliczony (zapłacony przy dokonywaniu zakupów)[2]. Wyróżnić można cztery charakterystyczne cechy, które określają ten podatek: powszechność, wielofazowość, proporcjonalność i neutralność dla podatników. Powszechność oznacza, że obciąża on obrót każdego rodzaju dobra i usługi, wielofazowość – jest naliczany w każdej fazie obrotu, bez względu na to, czy jest to faza finalna, czy pośrednia[3]. Cecha proporcjonalności zakłada, że wysokość podatku zależna jest od ceny towaru lub usługi, dlatego też mają one różne stawki podatkowe, które jednakże mają charakter li-

1 Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, (Dz.U. 2004 nr 54 poz. 535).

2 T. Krywan, *VAT. Komentarz 2013*, Wrocław 2013, s. 5.

3 A. Bartosiewicz *VAT. Komentarz*, Warszawa 2013, s. 20.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

niowy[4]. Neutralność, określana też jako podatek od wartości dodanej, ponieważ podatek u danego podatnika faktycznie obciąża jedynie tę część obrotu, która „dodawana" jest przez danego podatnika. Podstawą opodatkowania jest jednak na każdym etapie obrotu cała jego wartość. Faktyczne opodatkowanie jedynie wartości dodanej uzyskiwane jest poprzez zastosowanie mechanizmu odliczenia bądź zwrotu podatku naliczonego w poprzedniej fazie obrotu. Tak więc u danego podatnika faktycznie opodatkowany będzie jedynie obrót „wytworzony" przez tego podatnika[5].

III. Przedmiot Podatku i Jego Źródła

Przedmioty podatku od towarów i usług są wskazane enumeratywnie w ustawie[6], tj. odpłatna dostawa towarów i świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów, import towarów na terytorium kraju, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium kraju oraz wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów. Spełnia to wymóg zawarty w przepisach Konstytucji RP[7], który traktuje o tym, że obowiązek podatkowy wskazany będzie ustawowo. Ustawa podatkowa, prócz respektowania Konstytucji, musi wdrażać przepisy zawarte w dyrektywach unijnych, które to, na podstawie Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej[8] muszą być zharmonizowane w państwach członkowskich, co wyraża dążenia do jednolitego systemu podatkowego we Wspólnocie. A zatem ustawa VAT jest częścią systemu unijnego, którego ramy wyznacza dyrektywa unijna 2006/112/WE[9]. Implementacja dyrektyw do przepisów krajowych jest obowiązkowa dla każdego państwa członkowskiego, a Trybunał Sprawiedliwości UE przyznał prawo do powoływania się na treść dyrektyw przed sądami krajowymi[10].

4 T. Krywan, *op.cit*, s. 6.

5 A. Bartosiewicz, *op.cit*., s. 19.

6 Art. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, (Dz.U. 2004 nr 54 poz. 535).

7 Art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 uchwalonej przez Zgromadzenie Narodowe w dniu 2 kwietnia 1997 r., przyjętej przez Naród w referendum konstytucyjnym w dniu 25 maja 1997 r., podpisanej przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 16 lipca 1997 r., (Dz.U. 1997 nr 78 poz. 483).

8 Art. 121 Traktatu z dnia 9 maja 2008 r. o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, (Dz.Urz. UE C115).

9 Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, (Dz. Urz. UE L z 2006 r. nr 347/1).

10 T. Krywan, *op.cit*., s. 8-9.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

IV. Powstanie Obowiązku Podatkowego

Obowiązek podatkowy to wynikająca z ustawy nieskonkretyzowana konieczność uiszczenia świadczenia pieniężnego, nałożonego w związku z zaistnieniem określonego w tej ustawie zdarzenia przez jednostkę samorządu terytorialnego lub Skarb Państwa. Ma charakter przymusowy[11]. Obecne regulacje dotyczące tej materii zostały znowelizowane i obowiązują od stycznia br. Miało to na celu uproszczenie przepisów oraz dostosowanie ich do regulacji unijnych. Zasada ogólna określa, że obowiązek podatkowy następuje w momencie wykonania usługi bądź wydania towaru, co należy rozumieć jako czynności faktyczne[12]. O wykonaniu usługi decyduje jej charakter[13]. Ustawa wyróżnia jednak wyjątki od tej zasady, jedną z nich jest regulacja dotycząca małego podatnika.

V. Definicja Legalna Terminu „Mały Podatnik"

Ustawa o podatku od towarów i usług zawiera definicję legalną pojęcia „mały podatnik"[14]. Na to miano zasługują przedsiębiorcy, których wartość sprzedaży, wraz z kwotą podatku, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w zł. kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro. Unijne uregulowania stanowią, że wartość tę można podnieść do 2 000 000 euro lub równowartości tej kwoty w walucie krajowej po zasięgnięciu opinii Komitetu ds. VAT[15]. Nie dotyczy to jednak tych, którzy prowadzą przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzają funduszami inwestycyjnymi, są agentami, zleceniobiorcami albo innymi osobami, które świadczą usługi o podobnym charakterze, z wyjątkiem komisu, jeśli kwota prowizji lub inna postać wynagrodzenia za wykonane usługi, wraz z kwotą podatku, nie przekroczyła w ubiegłym roku podatkowym wyrażonej w zł. kwoty odpowiadającej równowartości 45 000 euro. Przeliczeń tych kwot dokonuje się dla każdego roku według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł. Na rok 2013 równowartość 45 000 euro wynosiła

11 Art. 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 Ordynacja podatkowa, (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926).

12 A. Bartosiewicz, *op.cit.*, s. 324.

13 Wyrok WSA w Warszawie z dnia 17 grudnia 2009 r. III SA/Wa 1038/09.

14 Art. 2 ust. 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, (Dz.U. 2004 nr 54 poz. 535).

15 D. Malinowski, *Mały podatnik rozliczający się metodą kasową – uwagi w zakresie powstania obowiązku podatkowego i prawa do odliczenia VAT* [w:] Przegląd Podatkowy 1/2013, Warszawa 2013, s. 3.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

185 000 zł, zaś równowartość 1 200 000 euro – 4 922 000 zł[16]. Te limity kwotowe są wyższe o 50% w stosunku do roku 2009, kiedy nastąpiło ich podniesienie.

VI. Metoda Kasowa

Mali podatnicy, w celu ograniczenia zatorów płatniczych oraz poprawy płynności finansowej przedsiębiorców, mogą korzystać z metody kasowej zamiast metody memoriałowej[17]. Różnicą w przypadku małych podatników w stosunku do zasad ogólnych podatku VAT jest moment powstania obowiązku podatkowego, mianowicie w przypadku wykonania czynności dla podmiotu będącego podatnikiem VAT czynny obowiązek podatkowy z tytułu wykonania tej czynności powstaje dopiero z chwilą otrzymania należności w całości albo w części (w tym ostatnim przypadku obowiązek podatkowy powstaje w odpowiedniej części). Jeśli należność nie zostanie otrzymana, to obowiązek podatkowy u małego podatnika nie powstanie, niezależnie od tego, ile czasu upłynie od chwili wykonania tej czynności. Obowiązek podatkowy w tym przypadku nie powstanie po upływie 90 dni czy też 180 dni, a nawet 5 lat (licząc od końca roku, w którym czynność wykonano)[18]. W przypadku gdy nabywcą towarów lub usług jest inny podatnik niż czynny, obowiązek podatkowy następuje po otrzymaniu zapłaty w całości lub części, jednakże nie później niż 180 dni od wydania towaru lub wykonania usługi. Dotyczy to konsumentów, podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni oraz podmiotów, które nie są zarejestrowane. W tym wypadku obowiązek podatkowy, w przypadku nieotrzymania zapłaty, powstaje z upływem 180 dni od dnia dokonania czynności[19]. Wcześniej termin ten wynosił 90 dni, ale wydłużono go na korzyść małego podatnika. Nie dokonano jego likwidacj w związku z potrzebą zapewnienia bezpieczeństwa budżetu państwa[20]. Dokonywanie rozliczeń metodą kasową obliguje małego podatnika do składania deklaracji podatkowych w terminach do 25. dnia następującego po kolejnym kwartale, bowiem nie muszą oni składać deklaracji co miesiąc, a co trzy. To podatnik decyduje o wyborze metody rozliczenia podatku, zawiadamiając o tym w formie pisemnej w określonym wyżej terminie, który jest zawity. Rolą organu jest przyjęcie zawiadomienia, nie wyraża on na to swojej zgody[21]. Efektem związania się metodą kasową jest niemożność jej skrócenia – trwa

16 A. Bartosiewicz, *op.cit.*, s. 66.
17 J. Zubrzycki, *Leksykon VAT Tom II*, Wrocław 2013, s. 14.
18 A. Bartosiewicz, *op.cit.*, s. 387.
19 *Ibidem*, s. 387.
20 J. Zubrzycki, *Leksykon op.cit.*, s. 15.
21 A. Bartosiewicz, *op.cit.*, s. 388.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

12 miesięcy. Może jednak zdarzyć się sytuacja, w której mały podatnik przekracza limity wyznaczające obroty, wówczas to traci on prawo do metody kasowej i obowiązany jest rozliczać się wg metody memoriałowej, w której przychody i koszty są uznawane w momencie ich wystąpienia niezależnie od tego, czy otrzymane zostanie świadczenie z określonych tytułów. Deklaracje podatkowe w tym przypadku składa się co miesiąc.

VII. Deklaracje Podatkowe

Każdy podatnik ma ustawowy obowiązek złożenia deklaracji podatkowej. Jest to wynikiem tego, że zobowiązanie podatkowe w VAT powstaje z mocy prawa w drodze samoobliczenia przez podatnika[22]. Definicję deklaracji podatkowej sformułowano w wyroku NSA[23] – stanowi opis zdarzeń, zaistniałych w określonym przedziale czasowym, oceniany z punktu widzenia przepisów podatkowych w tym przedziale czasowym obowiązujących, a który w efekcie ma doprowadzić do wykonania przez podatnika obowiązku zapłaty podatku lub zrealizowania przez niego swego uprawnienia do uzyskania od organu podatkowego zwrotu podatku. Zarówno istnienie tego obowiązku, jak i powstanie uprawnienia ocenia się w oparciu o stan prawny istniejący w przedziale czasowym, z którym są związane. Deklaracje składane przez małych podatników (VAT-7K) za okresy kwartalne należą do tych regularnych, ponieważ muszą być uiszczane do określonego dnia w miesiącu, cyklicznie. Zaletami deklaracji kwartalnych są: zdecydowanie rzadsza konieczność udawania się do urzędu w celu złożenia deklaracji VAT, a także opóźnienie momentu, w którym należy wpłacić do urzędu skarbowego kwotę podatku. Z drugiej strony, w przypadku uzyskania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, otrzymuje się go dopiero po trzech miesiącach. Również jednorazowo kwota rozliczenia po trzech miesiącach jest niewątpliwie wyższa niż przy rozliczeniu jednego[24].

VIII. Podsumowanie

Konkludując, instytucja małego podatnika została wprowadzona w celu ochrony przedsiębiorców, którzy nie posiadają bardzo wysokich obrotów. Z tego względu mogą oni wybrać inną metodę rozliczenia – kasową, która sprawia, że kwestie podatkowe nie są dla nich tak bardzo zajmujące, gdyż dokonują ich

22 *Ibidem,* s. 1148.
23 Wyrok NSA z dnia 17 lipca 1997 r., I SA/Ka 986/97.
24 T. Krywan, *op.cit*., s. 863.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 30/10/2026 20:12:13

kwartalnie. Moment powstania zobowiązania podatkowego jest przesunięty na 180 dni od wydania towaru lub wykonania usługi, ale wcześniejszą jego identyfikacją w całości lub części uzależnia tylko od otrzymania zapłaty. W tym wypadku mogłoby dojść do sytuacji, w której obowiązek podatkowy w ogóle nie powstanie – np. przy potrąceniu czy przeniesieniu własności rzeczy. Ta kwestia wymaga wyjaśnienia w drodze rozporządzenia Ministra Finansów[25], dookreślenie tego zagadnienia jest postulatem *de lege ferenda*, ponieważ z pewnością nie taki był zamysł ustawodawcy.

THE SMALL TAXPAYER IN VAT

The aim of this article is to due to this topic and interprets them. Present the position of a small taxpayer in Polish regulations. It contains rules which make it possible to pay less. It also shows special regulations due to this topic and interprets them.

25 D. Malinowski, *Mały podatnik rozliczający się metodą kasową – uwagi w zakresie powstania obowiązku podatkowego i prawa do odliczenia VAT,* „Przegląd Podatkowy" 1/2013, Warszawa 2013, s. 5.