



Uszczelnianie systemu odczują

VAT | Nowe elementy rejestrów spowodują, że biura rachunkowe nie będą mogły ujmować jedną kwotę sprzedaży klienta za cały okres na podstawie raportu fiskalnego. Ograniczenie kwartalnych rozliczeń to z kolei więcej pracy przy raportowaniu.

MARTYNA POŻAROWSKA

Rzadko zdarza się rok bez nowelizacji ustawy o VAT i nie inaczej rozpoczął się rok 2017. Zmian jest dużo i to bardzo różnorodnych. Część pierwotnych planów, na szczęście, nie znalazła się w ostatecznym tekście ustawy, ale z tych, które pozostały, nie wszystkie napawają optymizmem. Z czym zatem mierzą się przedsiębiorcy i ich księgowi od 1 stycznia 2017 r.?

1. Odwrotne obciążenie w usługach, zał. nr 14

Dotychczas krajowe usługi, w związku z nabyciem których zobowiązany do rozliczenia podatku był nabywca, obejmowały wyłącznie przeniesienie uprawnień do emisji gazów cieplarnianych. Od 1 stycznia 2017 r. do ustawy o VAT wprowadzono załącznik nr 14, w którym na pierwszym miejscu znalazło się owo przeniesienie uprawnień, a pozostałe pozycje: od 2 do 48 to różnego rodzaju usługi budowlane, wykończeniowe, a nawet remontowe (poz. 2-3 załącznika). Cel jest jasny: zapobiegnie wyłudzeniom VAT. Szansa na jego osiągnięcie jest tym większa, że zgodnie z dodanym właśnie ust. 1h w art. 17 podatnikiem jest nabywca, gdy zostaną łącznie spełnione cztery przesłanki:

1. usługa jest wymieniona w zał. nr 14,
2. usługodawcą jest podatnik VAT czynny,
3. usługobiorcą jest podatnik VAT czynny,
4. usługodawca świadczy usługi jako podwykonawca.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE

Źródłem sporów będą roboty betoniarskie

Nadużycia w branży budowlanej (puste faktury, zawyżona wartość faktur etc.) występowały głównie w przypadku faktur wystawianych przez podwykonawców usług budowlanych. W ustawie próżno jednak szukać definicji podwykonawcy, próżno jej też szukać w innych ustawach podatkowych. Należy więc przyjąć, zgodnie z wykładnią językową, że podwykonawcą jest firma lub osoba wykonująca pracę na zlecenie głównego wykonawcy. Usługę świadczą zatem inne podmioty, wykonujące prace stanowiące element bądź całość zlecenia.

W załączniku jest mowa o robotach budowlanych, ale uwagę zwracają zagadnienia dostawy betonu czy dostawy towaru wraz z usługą. W interpretacjach indywidualnych i w orzecznictwie sądowo-administracyjnym nie ma jednolitego stanowiska czy dostawę betonu należy uznać za dostawę towaru, czy za świadczenie usług. Komplicuje to nieprecyzyjne brzmienie punktu 44 zał. nr 14 „Roboty betoniarskie”. Granica pomiędzy dostawą betonu a wykonaniem usługi betoniarskiej nie została wskazana. Powstaje więc pytanie czy usługą betoniarską jest fakt wylania betonu, czy dopiero jego rozprzodzenie. Czy firma, która dostarczy beton i go wyleje, ale go nie rozprzodzi, będzie podwykonawcą w rozumieniu ustawy czy nie? Byłoby wskazane, moim zdaniem, aby minister finansów wydał w tym zakresie interpretację ogólną, bowiem ten punkt może w praktyce powodować najwięcej sporów i wątpliwości.

2. Odwrotne obciążenie w dostawach towarów

Ciekawa zmiana nastąpiła w treści poz. 28 załącznika nr 11, a w konsekwencji art. 17 ust. 1c-1e oraz ust. 2a ustawy o VAT, które 1 stycznia 2017 r. otrzymały nowe brzmienie (poz. 28-28c w miejsce dotychczasowych 28a-28c). Dotychczas mowa była o pozostałych metalach nieżelaznych i wyrobach z nich, cermetalach, popiele i pozostałościach zawierających metale i związki metali – wyłącznie odpady i złom metali nieszlachetnych. Pozycja 28 zał. nr 11 otrzymała jednak zgoła odmienną treść: „elektroczniczne układy scalone – wyłącznie procesory” i dzieli los przenośnych komputerów, konsol do gier i telefonów komórkowych. Oznacza to, że w przypadku jednolitej gospodarczo transakcji, przekraczającej kwotę 20 tys. zł netto, podatnikiem jest nabywca procesorów.

Od 1 stycznia 2017 r. mechanizm *reverse charge* (odwrotnym obciążeniem) na zasadach ogólnych, tj. bez względu na wartość transakcji, zostały również objęte: srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku (poz. 22a); złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku, o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych (poz. 22aa); platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku (poz. 22ab); srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu (poz. 22c); złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych oraz srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu (poz. 22ca); bizuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych, srebra oraz platyny (poz. 28d). Warto podkreślić, że towa-

ry te znajdowały się dotychczas w zał. nr 15 i były objęte solidarną odpowiedzialnością.

3. Potwierdzenie otrzymania faktury korygującej

Rozszerzenie katalogu podmiotów, które nie są zobowiązane do posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę, jest zmianą niewielką i dotyczy marginalnej liczby podatników. Do samej sprzedaży mediów dodano bowiem usługi ich dystrybucji.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE

Tak działa rynek

Dotychczasowe brzmienie przepisu z jednej strony zwalniało zakłady energetyczne, ciepłownicze i gazowe z obowiązku posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę, w związku ze sprzedażą produktu w postaci energii, ciepła i gazu, ale nie zwalniało z niego firm, które świadczyły wyłącznie usługi dystrybucji energii, ciepła i gazu. Zmianę spowodował fakt, że obecnie niekiedy nie ten sam podmiot sprzedaje energię i świadczy usługi jej dystrybucji.

4. Odwrotne obciążenie – VAT należny i naliczony w jednej deklaracji

Przed 2017 r. zasadą było, że w przypadku uwzględnienia we właściwej deklaracji, podatku należnego, wynikającego z transakcji objętych odwrotnym obciążeniem (gdy VAT należny naliczał nabywca towaru/usługi), a więc z tytułu: nabycia usług, dla których podatnikiem jest nabywca; dostawy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca; wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów czy importu usług – powstawało również prawo do uwzględnienia podatku naliczonego w tej samej deklaracji. Rozliczenie było więc neutralne podatkowo (VAT należny równy był naliczonemu) i bezodsetkowe, mimo zwłoki. Nie miało znaczenia, czy rozliczenie ujęto od razu we właściwej deklaracji, czy dopiero na skutek jej korekty (czasami po wielu miesiącach). Nowelizowany art. 86 ust. 10b ustawy o VAT stanowi, że w przypadku transakcji objętych odwrotnym obciążeniem, prawo do uwzględnienia podatku należnego i naliczonego w tej samej deklaracji uzależnione jest od daty rozliczenia przez podatnika podatku należnego.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE

Korekty będą obciążone odsetkami

Tylko w przypadku rozliczenia podatku należnego we właściwej deklaracji nie później niż w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy, podatnik ma prawo rozliczyć transakcję w jednej deklaracji. Jeśli nie zdąży, to podatek należny musi wykazać w deklaracji za właściwy okres, a podatek naliczony odliczy dopiero w rozliczeniu za okres, w stosunku do którego nie upłynął jeszcze termin złożenia deklaracji, tj. na bieżąco. Od zaległości powstaną oczywiście odsetki.

PRZYKŁAD

20 sierpnia do firmy wpłynęła faktura dokumentująca WNT, wystawiona 13 kwietnia. Termin złożenia deklaracji za kwiecień upłynął 25 maja, termin do rozliczenia korekty z prawem do uwzględnienia podatku naliczonego minął 31 lipca. Firma powinna skorygować deklarację za kwiecień i wykazać w niej podatek należny, ale podatek naliczony może uwzględnić dopiero w deklaracji składanej za lipiec. Jeśli faktura wpłynęłaby 28 sierpnia, to VAT należny można by było uwzględnić dopiero w deklaracji za sierpień.

5. Weryfikacja zasadności zwrotu VAT

Weryfikacja zasadności zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym nie jest nowością, funkcjonuje w przepisach od lat. Nowelizacja wprowadziła jednak katalog dodatkowych przesłanek, uzasadniających przedłużenie terminu zwrotu podatku. Należą do nich: sprawdzenie rozliczenia podatnika; sprawdzenie rozliczeń innych podmiotów biorących udział w obrocie towarami lub usługami, będącymi przedmiotem rozliczenia podatnika, tj. kontrahentów podatnika; sprawdzenie zgodności tych rozliczeń z faktycznym przebiegiem transakcji. Termin zwrotu VAT naczelnik urzędu skarbowego wydłuży również na podstawie uzasadnionego żądania, zgłoszonego przez Komendanta Głównego Policji, Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego lub Prokuratora Generalnego w związku z prowadzonym postępowaniem, na okres wskazany w żądaniu, nie dłuższy jednak niż trzy miesiące.

6. Zwrot 25-dniowy? Już nie dla nowych

Przyspieszony, 25-dniowy, termin zwrotu różnicy VAT zawsze wymagał spełnienia określonych wymogów, a obecnie dodano jeszcze: zapłata musi być dokonana za pośrednictwem rachunku bankowego w przypadku transakcji, których wartość przekracza 15 000 zł; kwota przeniesienia z poprzedniej deklaracji nie może przekraczać 3000 zł; podatnik jest zobowiązany do złożenia w urzędzie skarbowym dowodów potwierdzających zapłatę podatku za pośrednictwem swojego rachunku bankowego albo rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej (SKOK) i, co najbardziej kontrowersyjne, podatnik ubiegający się o przyspieszony zwrot musiał w okresie 12 miesięcy, poprzedzających wniosek o wcześniej zwrot, być zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i za każdy z okresów składać deklarację podatkową.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE

Nowe firmy stracą przywilej

Wprowadzenie wymogu rejestracji i składania deklaracji przez 12 miesięcy przed złożeniem wniosku o przyspieszony zwrot spowoduje, że zwroty 25-dniowe będą marginalne, gdyż to głównie nowi przedsiębiorcy występowali dotychczas o przyspieszony zwrot podatku.

7. Podatnik VAT – dziś jest, jutro nie

W nowelizowanej ustawie przewidziano przypadki w których naczelnik urzędu skarbowego może odmówić zarejestrowania podatnika dla celów VAT.

Po pierwsze, naczelnicy US otrzymali ustawowe prawo weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu identyfikacyjnym. Zapis w ustawie jest nowy, ale w praktyce, kiedy podatnik próbował złożyć zgłoszenie identyfikacyjne (VAT-R) „w okienku”, był odsyłany do weryfikacji swojego zgłoszenia i dopiero po otrzymaniu pieczętki osoby upoważnionej przez naczelnika do weryfikacji zgłoszenia identyfikacyjnego, jego dokument przyjmowano w biurze podaczym.

Po drugie, naczelnicy zostali wyposażeni w prawo do odmowy zarejestrowania podatnika, bez konieczności informowania o tym zainteresowanego, w przypadku gdy: dane, które zostały zawarte w zgłoszeniu, są niezgodne z prawdą i podmiot ten, według naczelnika nie istnieje; mimo podjętych i udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z tym podmiotem lub jego pełnomocnikiem; podmiot albo jego pełnomocnik nie stawiają się na wezwanie naczelnika.

Po trzecie, naczelnikom rozszerzono także prawa do wykreślenia podatników z rejestru z urzędu. Do dotychczas istniejących przesłanek (podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim lub jego pełnomocnikiem) dodano dwie nowe, tj.: dane, które podatnik (lub jego pełnomocnik) podał w zgłoszeniu identyfikacyjnym, okazały się niezgodne z prawdą oraz podatnik albo jego pełnomocnik nie stawiają się na wezwanie organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Po czwarte, w ustawie znalazło się wiele nowych przypadków, w których, z zastrzeżeniem pewnych wyjątków, podatnicy będą z urzędu podlegać wykreśleniu z rejestru podatników VAT czynnych lub przerejestrowaniu do rejestru podatników VAT zwolnionych (**patrz pkt 6**):

1. podatnik zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej na okres co najmniej sześciu miesięcy (wyjątek: podatnik zgłosił wykonywanie czynności opodatkowanych w okresie zawieszenia),
2. podatnik był zobowiązany do składania deklaracji VAT, miesięcznych lub kwartalnych, a przez kolejne sześć miesięcy lub dwa kwartały tych deklaracji nie złożył (wyjątek: podatnik na wezwanie organu udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą i niezwłocznie złoży zaległe deklaracje),
3. podatnik przez kolejne sześć miesięcy lub dwa kwartały składał deklaracje VAT, w których nie wykazywał sprzedaży lub nabycia z kwotami podatku do odliczenia (wyjątek: podatnik wyjaśni, że niewykazywanie sprzedaży lub nabycia wynikało ze specyfiki prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej),
4. podatnik wystawiał faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane – puste faktury (wyjątek: wystawienie tych dokumentów było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika),
5. podatnik, prowadząc działalność gospodarczą, wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący, zarówno pośrednio, jak i bezpośrednio, udział w dostawie tego samego towaru lub usługi, uczestniczą w nierzetelnym rozliczeniu podatku w celu osiągnięcia korzyści majątkowej (wyjątków brak),
6. podatnik w składanych deklaracjach podatkowych przez okres kolejnych sześciu miesięcy lub dwóch kwartałów wykazywał wyłącznie sprzedaż zwolnioną od

przedsiębiorcy i ich księgowi

• ZDANIEM AUTORKI

Martyna
Pożarowska

prawnik,
specjalista z zakresu VAT,
członek i wykładowca SKWP,
zarządca kancelarią
podatkowo-księgową



Każda faktura zamiast jednego dokumentu

Ewidencja VAT od 1 stycznia 2017 r. powinna zawierać, zgodnie z nowym brzmieniem art. 109 ust. 3 ustawy, „inne dane służące identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer, za pomocą którego kontrahent jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej”. Zmiana się niby niewiele i większość komentatorów bagatelizuje problem, który faktycznie z tej zmiany wynika, twierdząc że większość podatników, mimo braku takiego obowiązku, dane te ewidencjonuje. Niestety, nie podzielam tych opinii. Jest mnóstwo podatników, którzy całość swojej sprzedaży (niezależnie czy jest to sprzedaż dla osób fizycznych lub rolników ryczałtowych, czy dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą) ewidencjonują w kasach fiskalnych i do rejestru VAT wprowadzają całą sprzedaż jednym zapisem, na podstawie raportu fiskalnego miesięcznego. To właśnie dla nich zmiana art. 109 ust. 3 jest ogromna. Zgodnie z interpretacją wydaną 24 listopada 2016 r. przez Izbę Skarbową w Warszawie (1462-IPPP2.4512.689.2016.1.IZ), art. 109 ust. 3 w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. [wprowadzonym ustawą z 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (DzU poz. 846)], nakłada na podatników obowiązek ujmowania odrębnie każdej faktury, wystawionej na rzecz kontrahenta prowadzącego działalność gospodarczą, niezależnie od tego czy transakcja została także zaewidencjonowana na kasie fiskalnej, czy nie. Z doświadczenia własnego i moich klientów wiem, że wygodniej jest „nabijać na kasę” wszystko, a do księgowości, np. biura rachunkowego dostarczać tylko raport miesięczny. Jest wtedy znacznie taniej. Niestety, te uproszczenia od 1 stycznia 2017 r. przestały już istnieć. ■

podatku (wyjątek: podatnik wyjaśni, że wykazanie w deklaracjach sprzedaży wyłącznie zwolnionej jest związane ze specyfiką prowadzonej przez niego działalności, a nie z zaprzestaniem dokonywania sprzedaży opodatkowanej).
Niewykreślenie podatnika lub ponowne zarejestrowanie go ze statusem takim, jaki posiadał przed wykreśleniem, możliwe jest po spełnieniu przesłanek opisanych w wyjątkach.

8. Wykreślenie podmiotu z rejestru VAT-UE

Podobnie jak w przypadku rejestru podatników VAT, rozszerzono również możliwość wykreślenia z rejestru VAT-UE o sytuacji, gdy:

1. podatnik za trzy kolejne miesiące lub jeden kwartał (obecnie jest to sześć miesięcy lub dwa kwartały) złoży deklarację, w których nie wykaze dostawy (lub świadczenia usług) lub nabycia (towarów lub usług) wraz z kwotami podatku do odliczenia – naczelnik US wykreśla z rejestru podmiot z rejestru jako podatnika VAT-UE i o tym wykreśleniu go zawiadamia,
 2. podatnik przez trzy kolejne miesiące nie składał informacji podsumowujących VAT-UE, pomimo że ciążył na nim taki obowiązek (kwartalną informację podsumowującą od stycznia 2017 składać już nie można, o czym dalej),
 3. podatnik został wykreślony z rejestru jako podatnik VAT czynny.
- Co istotne, w punkcie pierwszym mowa jest oczywiście o deklaracjach VAT, a nie informacjach podsumowujących VAT-UE.

9. Pełnomocnik współodpowiedzialny

Ustanowienie solidarną odpowiedzialności za zaległości podatkowe podatnika z jego pełnomocnikiem, jeśli zgłoszenie identyfikacyjne zostało złożone przez pełnomocnika, stanowi nowość. Przepis dotyczy „tylko” zobowiązań podatkowych powstałych z tytułu czynności wykonywanych przez podatnika w okresie sześciu miesięcy od dnia zarejestrowania go jako podatnika VAT czynnego i ograniczenie jest do kwoty 500 000 zł. Przepis ten będzie miał jednak zastosowanie tylko i wyłącznie w przypadku, gdy powstanie zaległości podatkowych wiążąco z uczestnictwem podatnika w nierzetelnym rozliczeniu VAT w celu odniesienia korzyści majątkowych. Ale, co ważne, zgodnie z przepisem nie ma znaczenia, kto jest pełnomocnikiem i czy w ogóle zdaje sobie sprawę z takiej odpowiedzialności.

10. Ograniczenie kwartalnych rozliczeń w VAT

Do końca 2016 roku właściwie każdy, kto chciał, mógł rozliczać VAT kwartalnie – mali podatnicy składali deklaracje VAT-7K, inni – deklaracje VAT-7D. Od stycznia znikła

możliwość składania deklaracji VAT-7D, a wraz z nią ustępy 2a–2g w art. 103 ustawy o VAT, co wiąże się z ograniczeniem katalogu podatników mogących rozliczać VAT za okresy kwartalne. Nadal deklaracje kwartalne obligatoryjnie składają mali podatnicy, którzy wybrali metodę kasową, a fakultatywnie mali podatnicy, którzy jej nie wybrali, z zastrzeżeniem, że po pierwsze są podatnikami VAT czynnymi przez okres co najmniej 12 miesięcy poprzedzających okres, w którym chcą wybrać kwartalne rozliczenie VAT, po drugie – w danym kwartale lub poprzedzających go czterech kwartałach nie dokonali dostawy towarów, o których mowa w zał. nr 13 (solidarna odpowiedzialność), chyba że łączna wartość tych dostaw (bez kwoty podatku) przekroczyła w którymkolwiek miesiącu kwotę 50 000 zł.

Mali podatnicy, którzy wybrali metodę kasową, a chcą z niej zrezygnować lub utracą do niej prawo, będą zobowiązani do składania deklaracji VAT miesięcznie, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

1. w którym przekroczone kwotę uprawniającą do stosowania metody kasowej – jeśli przekroczenie nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału (w przypadku przekroczenia w drugim miesiącu kwartału deklarację za pierwszy miesiąc składa się w terminie przewidzianym do złożenia deklaracji za drugi miesiąc kwartału, podobnie jak dla informacji podsumowujących kwartalnych w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2016 r.),

2. następującego po kwartale, w którym przekroczone kwotę do stosowania metody kasowej, jeśli przekroczenie nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.

Z art. 100 niniejszym natomiast ust. 4–7 mówiące o tym, że informacje podsumowujące, pod pewnymi warunkami, mogą być składane za okresy kwartalne.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE Więcej deklaracji do sporządzenia

Każdy podatnik zobowiązany do składania informacji podsumowujących, niezależnie od tego czy są to informacje podsumowujące w obrocie krajowym (art. 101a), czy unijnym (art. 100 ust. 3), ma obowiązek składać owe deklaracje miesięcznie, w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu tych transakcji. Bez znaczenia pozostaje także czy podatnik składa deklarację VAT miesięcznie, czy kwartalnie.

Uwaga! Informacje podsumowujące mogą być składane wyłącznie w formie elektronicznej.

11. Deklaracje wyłącznie elektroniczne – dla kogo i od kiedy

Nikt nie będzie mógł składać informacji podsumowujących w formie papierowej, zarówno w obrocie krajowym, jak i wewnątrzspółnotowym. To samo dotyczy korekt informacji podsumowujących.

Ponadto, do składania deklaracji VAT wyłącznie drogą elektroniczną, od 1 stycznia 2017 r. zobowiązani zostali podatnicy, którzy są:

1. obowiązani do zarejestrowania się jako podatnicy VAT-UE,
2. dostawcami towarów wymienionych w zał. nr 11 do ustawy o VAT lub świadczącymi usługi wymienione w zał. nr 14, lub też nabywającymi takie towary lub usługi,
3. obowiązani, na podstawie przepisów ustaw o podatkach dochodowych, do składania deklaracji, zeznań, informacji oraz rocznego obliczenia podatku za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE Od 2018 r. znikną formularze

Pozostałe podmioty na wdrożenie obligatoryjnych deklaracji składanych elektronicznie mają czas do 1 stycznia 2018 r., jednak nie stoi na przeszkodzie, aby zaczęły składać w ten sposób swoje deklaracje wcześniej.

12. Solidarna odpowiedzialność, zał. nr 13

W wyniku nowelizacji gruntownie przebudowany został katalog towarów wrażliwych, nowa treść otrzymał zał. nr 13. Katalog towarów, w przypadku nabycia których nabywca odpowiadał solidarnie ze sprzedawcą za zaległości w VAT tego drugiego, został zmieniony. O tym, co zostało z niego wykreślone, pisałam przy zmianach w towarach objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia (**▶ patrz pkt 2**). Nowością są natomiast: olej rzepakowy (nowa poz. 12 – dotychczasowe jej brzmienie zostało przeniesione do poz. 12a); płyty, arkusze, folie, taśmy i pasy z tworzyw sztucznych, niewzmocnionych, nielaminowanych ani niepołączonych z innymi materiałami – wyłącznie folia typu stretch (poz. 13a); jednostki pamięci – wyłącznie dyski twarde (HDD) (poz. 18a); półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej – wyłącznie dyski SSD (poz. 18b).

Poza katalogiem towarów objętych solidarną odpowiedzialnością zasadniczo zmieniły się jeszcze dwie kwestie – warunki składania kaucji gwarancyjnych oraz przesłanki wyłączające solidarną odpowiedzialność nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy towarów wrażliwych.

13. Powrót sankcji w VAT

Sankcje w ustawie o VAT funkcjonowały do końca listopada 2008 r., kiedy zdecydowano się na prawie całkowite ich usunięcie. Przetrwiała jedynie sankcja za brak zainstalowanej kasy fiskalnej, choć jej forma w tym czasie ewoluowała. Z początkiem 2015 r. ustawodawca wprowadził przepis w art. 89b ust. 6 w odniesieniu do dłużników, którzy mimo ciężącego na nich obowiązku skorygowania podatku naliczonego z tytułu tzw. ulgi za złe dłużni, tego obniżenia nie zrobili. Za to przewinięcie została przewidziana 30-proc. sankcja. 1 stycznia 2017 r. przepis ten został z ustawy usunięty, ale do działu X ustawy dodano rozdział 5 „Dodatkowe zobowiązania podatkowe”, zawierający również sankcje z tytułu ulgi za złe dłużni, ponieważ sam obowiązek skorygowania podatku naliczonego w przypadku nieuregulowania należności przed upływem 150 dni od daty wskazanej jako termin zapłaty, pozostaje niezmienny.

W art. 112b i 112c ustawy o VAT przewidziano trzy stawki sankcji: 20, 30 oraz 100 proc.

Sankcje w wysokości 20 proc. lub 30 proc. są możliwe do zastosowania w razie stwierdzenia, że podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał:

1. kwotę zobowiązania podatkowego niższą od należnej,
2. kwotę zwrotu różnicy podatku (naliczonego nad należnym) lub kwotę zwrotu podatku naliczonego (jeśli w deklaracji nie było sprzedaży opodatkowanej, innej niż stawką zero proc. lub objętej odwrotnym obciążeniem) wyższą od należnej,
3. kwotę różnicy podatku lub podatku naliczonego do przeniesienia na kolejny okres rozliczeniowy wyższą od należnej,
4. kwoty, o których mowa w pkt 2 i 3, zamiast wykazania kwoty zobowiązania podlegającej wpłacie do US,
5. podatnik w ogóle nie złożył deklaracji podatkowej oraz nie uścił kwoty zobowiązania podatkowego.

Organ określa wysokość tych kwot w prawidłowej wysokości oraz ustala sankcję w wysokości 30 proc. kwot, o których mowa w punktach 1–5. Jeżeli natomiast po zakończeniu kontroli podatkowej albo w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego w przypadkach, o których mowa w punktach 1–4, podatnik złożył korektę deklaracji, uwzględniającą stwierdzone nieprawidłowości i wpłaci kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił niezależnie zwróconą przez US kwotę, a w przypadku, o którym mowa w punkcie 5, złożył deklarację podatkową i wpłaci kwotę zobowiązania podatkowego, to wysokość sankcji wynosi 20 proc. kwot, o których mowa w punktach 1–5.

Przepisy o sankcji nie będą miały zastosowania, jeżeli przed wszczęciem kontroli lub postępowania kontrolnego, podatnik złoży korektę deklaracji lub samą deklarację i uścił zobowiązanie podatkowe wraz z odsetkami. Sankcja nie będzie również nakładana, jeśli kwoty – zaniżenia zobowiązania lub zawiżenia zwrotu lub kwoty do przeniesienia – wynikają z popełnionych w deklaracji błędów rachunkowych lub oczywistych omyłek albo kwoty podatku naliczonego lub należnego, które nie zostały ujęte w danej deklaracji, choć powinny, zostały ujęte w deklaracjach za wcześniejsze okresy.

Dodatkowo, jeśli ktoś z powyższych przesłanek (punkty 1–4) będzie wynikiem ujęcia podatku naliczonego z faktur, które:

1. zostały wystawione przez podmiot nieistniejący,
 2. stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane (w odniesieniu do tej części faktury, która dotyczy tych czynności),
 3. podają kwoty niezgodne z rzeczywistością (w odniesieniu do tej części faktury, której pozycje podane zostały niezgodnie z rzeczywistością),
 4. potwierdzają czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy (art. 83 k.c.) lub dokumentują czynności pozorne (art. 83 k.c.),
- wówczas wartość sankcji wynosi 100 proc. kwoty VAT, wynikającej z tych faktur.

14. Zwolnienie podmiotowe z wyższym limitem

Zwiększono limit zwolnienia podmiotowego w VAT. Zmiana ta na pewno ucieszy część mniejszych przedsiębiorców. Limit, który dotychczas wynosił 150 tys. zł w skali roku, obecnie wynosi 200 tys. zł. Zgodnie natomiast z przepisami przejściowymi, ze zwolnienia będą mogły również skorzystać podmioty, które w 2016 r. przekroczyły wysokość starego limitu, a nie osiągnęły wartości określonej nowym. Przedsiębiorca, którego obrót za rok 2016 wyniósł 180 tys. zł, od 1 stycznia 2017 r., jeśli zechce, będzie mógł ponownie cieszyć się zwolnieniem z VAT.

CO TO OZNACZA W PRAKTYCE Kiedy zgłosić powrót do zwolnienia

Wskazany przepis przejściowy (art. 18 ustawy nowelizującej) wyłącza, w przypadku tych podmiotów, ograniczenie wynikające z art. 113 ust. 11 ustawy o VAT (zabraniające powrotu do zwolnienia podmiotowego przez rok, licząc od końca roku, w którym podatnik utracił do niego prawo lub z tego prawa zrezygnował). Przepisy przejściowe, niestety, nie regulują tego, kiedy należało zgłosić powrót do zwolnienia. Moim zdaniem, należy przyjąć, że zgodnie z zasadami ogólnymi termin ten upłynął 7, a właściwie 9 stycznia 2017 r. ©