

ZMIANY W PODATKU OD TOWARÓW i USŁUG - 2017 (cz. 1)

Sygnalizowane poniżej zmiany zostały wprowadzone przepisami 3 ustaw: **a)** art. 3 ustawy z 13.05.2016 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 846), **b)** art. 20 ustawy z 6.07.2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych (Dz.U. poz. 1206) , **c)** art. 1 ustawy z 1.12.2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2024)

ZMIANY W PODATKU VAT od 1.01.2017

Do najważniejszych zmian należą:

⇒ przedłużenie stosowania podwyższonych stawek VAT do końca 2018 r.,

⇒ podwyższenie limitu zwolnienia podmiotowego do 200 000 zł (art. 113 ust. 1 VAT),

⇒ wprowadzenie sankcji za naruszanie przepisów w postaci ustalano podatków dodatkowego zobowiązania podatkowego,

⇒ objęcie odwrotnym obciążeniem świadczonych przez podwykonawców usług stanowiących roboty budowlane,

⇒ zmiana sposobu odliczania kwot podatku należnego (przy imporcie usług i WNT (art. 86 ust. 10 pkt 2 lit. b i art. 86 ust. 10b pkt 3 i dodany art. 86 ust. 10i)

⇒ likwidacja możliwości składania kwartalnych deklaracji VAT przez podatników innych niż mali podatnicy VAT oraz przez podatników rozpoczynających wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu (art. 99 ust. 3 VAT)

⇒ wprowadzenie obowiązku składania deklaracji VAT (art. 99 ust. 11b VAT) oraz informacji podsumowujących ((art. 100 ust. 3 oraz art. 101a ust. 2) w formie elektronicznej - z zastrzeżeniem, że część podatników będzie zobowiązana dopiero od 1.01. 2018 r.),

⇒ rozszerzenie katalogu towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia (załącznik 11 m.in. złoto, srebro, platyna i biżuteria z tych metali oraz procesory).

⇒ ujednoczenie terminów składania informacji podsumowujących tj. do 25 dnia m-ca następującego po miesiącu, za który są składane (uchylono art. 100 ust. 4-7 VAT

⇒ zmiany w zasadach rejestracji dla potrzeb VAT (możliwa odmowa rejestracji VAT, wykreślenie z rejestru podatników, którzy zawiesili działalność i tych, którzy prowadzi tylko sprzedaż zwolnioną)

⇒ nowe warunki wyłączenia odpowiedzialności solidarnej (art. 105a ust 3),

⇒ dodatkowe warunki dotyczące możliwości złożenia kaucji gwarancyjnej (art. 105b ust. 1a VAT)

⇒ wyłączenie obowiązku uzyskiwania potwierdzenia otrzymania faktur korygujących w przypadku usług dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz usług dystrybucji gazu (art. 29a ust. 15 pkt 3 VAT),

⇒ rozszerzenie zakresu przypadków, gdy na fakturach umieszcza się wyrazy „metoda kasowa” - obowiązek umieszczania na fakturach wyrazów „metoda kasowa” istnieje obecnie również w przypadkach, gdy obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty na podstawie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie upoważnienia (art. 106e ust. 1 pkt 16 VAT). W praktyce zmiana ta dotyczy komorników sądowych (dotyczy faktury za świadczone przez komorników usługi),

⇒ stosowanie stawki 0% do czynności dotyczących jednostek pływających - od 2017 r. zakres stosowania stawki 0% został rozszerzony poprzez wskazanie, że stawka 0% ma zastosowanie do czynności dotyczących wszystkich jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych (art. 83 ust. 1 pkt 1 i 2 VAT),

⇒ nowe brzmienie przepisu określającego wymaganą treść ewidencji VAT - wprowadzono inne dane służące identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer NIP (art. 109 ust. 3),

⇒ wprowadzono dodatkowe warunki (art. 87 ust. 6) wnioskowania o skrócenie terminu zwrotu różnicy VAT do 25 dni - obecnie konieczne jest również, aby:

- kwota podatku naliczonego lub różnicy podatku nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji nie przekraczała 3000 zł,
- podatnik złożył w urzędzie skarbowym dokumenty potwierdzające zapłatę podatku za pośrednictwem wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym (chodzi o zgłoszenie identyfikacyjne składane na formularzu bankowego podatnika albo rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem,
- podatnik przez kolejne 12 miesięcy poprzedzających bezpośrednio dany okres rozliczeniowy był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny oraz składał deklaracje VAT-7/VAT-7K.

☞ **Spośród powyższego katalogu zmian w niniejszej informacji opiszemy tylko 3 zmiany najważniejsze dla większości podatników tj. odwrotne obciążenie dla usług budowlanych, sankcje dodatkowe oraz zasady odliczania VAT w imporcie usług i WNT.**

DODATKOWE ZOBOWIĄZANIE PODATKOWE SANKCJE W VAT

Z początkiem 2017 r. dodane zostały art. 112b i 112c ustawy o VAT. Zawierają one przepisy uprawniające organy podatkowe do ustalania podatnikom dodatkowych zobowiązań podatkowych (tzw. **sankcja**). Nowe przepisy przewidują one ustalanie sankcji w trzech wysokościach: 20%, 30% lub 100%.

U W A G A

Z uzasadnienia projektu ustawy nowelizującej z 1.12.2016 r. (druk sejmowy nr 965 str. 38) wynika, że dodatkowe zobowiązanie podatkowe jako instrument o charakterze prewencyjnym nie będzie stosowany w przypadkach błędów rachunkowych czy pomyłek co do właściwego okresu wykazania podatku naliczonego lub należnego. Dlatego w art. 112b ust. 3 ustawy

o VAT wskazano, że w takiej sytuacji sankcji nie będzie się ustalało.

PRZYPADKI STOSOWANIA SANKCJI

Dodatkowe zobowiązanie podatkowe jest ustalane, co do zasady, w pięciu przypadkach określonych przepisami art. 112b ust. 1 ustawy o VAT. Jest tak w przypadku stwierdzenia, że podatnik:

- 1) w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę zobowiązania podatkowego niższą od kwoty należnej,
- 2) w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego wyższą od kwoty należnej,
- 3) w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy wyższą od kwoty należnej,
- 4) w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub kwotę różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, zamiast wykazania kwoty zobowiązania podatkowego podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego,
- 5) nie złożył deklaracji podatkowej oraz nie wpłacił kwoty zobowiązania podatkowego.

WYŁĄCZENIA USTALANIA SANKCJI

Nie zawsze wystąpienie jednego ze zdarzeń określonych przepisami art. 112b ust. 1 ustawy o VAT skutkuje ustaleniem podatnikowi dodatkowego zobowiązania podatkowego. W art. 112b ust. 3 ustawy o VAT wskazane są bowiem przypadki, w których dodatkowego zobowiązania podatkowego się nie ustala.

⇒ Pierwszy z nich dotyczy podatników, którzy wycofają się z popełnionych błędów zanim wszczęta zostanie kontrola podatkowa lub istniejące do końca lutego 2017 r. postępowanie kontrolne (od 1 marca 2017 r. w zakresie tym przepisy mówią będą najprawdopodobniej o kontroli celno-skarbowej), tj.:

- a) złożą odpowiednią korektę deklaracji VAT albo - w przypadku niezłożenia deklaracji VAT - złożą deklarację VAT z wykazanymi kwotami podatku, oraz
- b) wpłacą na rachunek urzędu skarbowego kwotę wynikającą ze złożonej deklaracji albo korekty deklaracji podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę.

⇒ Drugi z przypadków wyłączających ustalenie dodatkowego zobowiązania podatkowego dotyczy nieprawidłowości powstałych na skutek niektórych pomyłek podatników, tj. na skutek:

- a) popełnionych w deklaracji błędów rachunkowych,
- b) popełnionych w deklaracji oczywistych omyłek oraz
- c) pomyłek w zakresie ujęcia kwot podatku należnego lub naliczonego we właściwym okresie rozliczeniowym (z zastrzeżeniem, że w tym zakresie wyłączenie ma zastosowanie, o ile ujęcie kwot podatku należnego lub naliczonego nastąpiło przed wszczęciem kontroli).

⇒ Trzeci z przypadków, gdy dodatkowe zobowiązanie podatkowe nie jest ustalane, dotyczy osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe. Istnienie tego wyłączenia ma na celu uniknięcie podwójnego karania osób fizycznych za ten sam czyn (raz w formie kary za wykroczenie skarbowe albo przestępstwo skarbowe, drugi raz w formie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego).

WYSOKOŚĆ SANKCJI

⇒ Sankcja ustalana jest, co do zasady, w wysokości 30% kwoty zaniżenia zobow. podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe (art. 112b ust. 1 ustawy o VAT).

⇒ Niekiedy jednak dodatkowe zobowiązanie podatkowe ustalane jest w nieco niższej wysokości, tj. w wysokości 20%.

Jest tak, jeżeli po zakończeniu kontroli podatnik:

- a) złożył korektę deklaracji uwzględniającą wszystkie stwierdzone nieprawidłowości i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu albo
- b) złożył deklarację podatkową i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego.

⇒ Sankcja w wysokości 100% ustalana będzie w sytuacji, gdy kwoty stwierdzonych nieprawidłowości wynikają z faktur, które:

- 1) zostały wystawione przez podmiot nieistniejący,
- 2) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,
- 3) podają kwoty niezgodne z rzeczywistością - w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
- 4) potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i art. 83 kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności.

Sankcja będzie liczona jako 100% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe (art. 112c ustawy o VAT).

DECYZJA W SPRAWIE DODATKOWEGO ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO

Dodatkowe zobowiązanie podatkowe ustalane jest w formie decyzji, o ile decyzja ta zostanie doręczona przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 68 § 3 Ordynacji podatkowej - dalej UOP). Termin płatności dodatkowego zobowiązania podatkowego wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość tego zobowiązania (art. 47 § 1 UOP). Po tym dniu dodatkowe zobowiązanie podatkowe staje się zaległością podatkową (art. 51 § 1 UOP), od której naliczane są odsetki za zwłokę (art. 53 § 1 UOP).

U W A G A

Podatnikom, u których wystąpią nieprawidłowości w podatku VAT za rok 2016 lub lata wcześniejsze, dodatkowe zobowiązanie podatkowe nie może być ustalane (art. 11 ustawy nowelizującej).

SANKCJA ZA NARUSZENIE OBOWIĄZKU KOREKTY PODATKU Z NIEUREGULOWANYCH FAKTUR

Z dniem 1.01.2017 r. uchylono art. 89b ust. 6 ustawy stanowiący, że w przypadku stwierdzenia, iż podatnik naruszył obowiązek korekty podatku odliczonego z nieopłaconych faktur, US lub UKS ustalał dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 30% kwoty podatku wynikającego z nieuregulowanych faktur, który nie został skorygowany. Jednak przepis ten stosuje się nadal do okresów rozliczeniowych przypadających przed 1.01. 2017 r. (art. 12 ustawy nowelizującej).