

Co grozi podatnikom za błędy w rozliczaniu VAT w 2017 r.

1. Sankcje i kary wynikające z ustawy o VAT

Sankcje i kary dotyczące podatku od towarów i usług wynikają przede wszystkim z samej ustawy o VAT. Sankcje te i kary mają różny charakter.

1.1. Decyzje w sprawach VAT

Z art. 99 ust. 12 ustawy o VAT wynika uprawnienie do określania przez organy podatkowe w drodze decyzji innych niż wskazane w deklaracji VAT kwot zobowiązań podatkowych, kwot zwrotu podatku naliczonego oraz kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Jak stanowi bowiem ten przepis, zobowiązanie podatkowe, kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy o VAT, przyjmuje się w kwocie wynikającej z deklaracji podatkowej, chyba że organ podatkowy (do końca lutego 2017 r. w artykule tym była mowa o naczelniku urzędu skarbowego lub organie kontroli skarbowej) określi je w innej wysokości.

Kwoty wynikające z takich decyzji muszą być inne od wskazanych w deklaracji. Jak orzekł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z 13 grudnia 2011 r. (I SA/Bd 245/11):

WSA (...) art. 21 Ordynacji podatkowej nie daje podstawy do wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług w tej samej wysokości jak wynikająca z deklaracji zaopatrzonej w stosowną klauzulę (zawierającą pouczenie, że stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego), bowiem na przeszkodzie stoi art. 99 ust. 12 ustawy o VAT.

Trzeba przy tym zwrócić uwagę, że VAT jest podatkiem rozliczanym w okresach rozliczeniowych. Powoduje to, że decyzje wydawane na podstawie art. 99 ust. 12 ustawy o VAT nie mogą dotyczyć poszczególnych czynności, lecz muszą dotyczyć całych okresów rozliczeniowych. Jak czytamy w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z 2 lipca 2008 r. (I SA/Bk 174/08):

WSA (...) niedopuszczalne jest określanie w decyzji podatku od poszczególnych czynności opodatkowanych. Jeżeli organ kwestionuje prawidłowość określenia przez podatnika podatku od danej czynności, wówczas powinien określić zobowiązanie podatkowe za cały okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy od kwestionowanej czynności.

Decyzje wydawane na podstawie art. 99 ust. 12 ustawy o VAT są przy tym wiążące dla organów podatkowych od dnia ich doręczenia (art. 212 Ordynacji podatkowej). Wiążący charakter tych decyzji dotyczy nie tylko VAT, ale również innych przepisów podatkowych, w tym przepisów o podatku dochodowym. Jak można przeczytać w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z 4 czerwca 2008 r. (I SA/Bk 139/08):

WSA (...) jeżeli organ wydał decyzję w przedmiocie podatku od towarów i usług, to decyzja ta zastępuje złożoną przez podatnika deklarację VAT-7. W konsekwencji przy wyliczeniu przychodu dla potrzeb podatku dochodowego organ nie może tej decyzji pominąć i przyjąć innej wartości podatku należnego od towarów i usług. W tym przypadku zachodzi ścisłe powiązanie między decyzją wydaną w przedmiocie podatku od towarów i usług a rozliczeniem przychodu w podatku dochodowym. Nie można więc powiedzieć, że w tym przypadku rozstrzygnięcie w zakresie podatku od towarów i usług nie ma mocy wiążącej w podatku dochodowym.

Warto dodać, że wydając decyzje na podstawie art. 99 ust. 12 ustawy o VAT, organy podatkowe obowiązane są uwzględniać podlegający odliczeniu podatek naliczony. Istnienie takiego obowiązku potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 19 lutego 2014 r. (I FSK 227/13), w którym czytamy, że: