

**SZKOŁA VAT**

**- lekcja 28 -**

**Konsekwencje naruszenia przepisów o MPP w podatku  
dochodowym i podatku VAT**

Z poprzedniej lekcji znamy już obowiązki, jakie ciążyą na dostawcy i odbiorcy w związku z wprowadzonym ustawowo mechanizmem podzielonej płatności.

Przypomnijmy:

**Wystawca faktury**, do której ma być stosowany obowiązkowy MPP, musi umieścić na niej klauzulę „mechanizm podzielonej płatności”, która oznacza, że nabywca obowiązkowo musi zastosowania ten mechanizm.

**Podatnik VAT, który otrzyma fakturę VAT** z adnotacją „mechanizm podzielonej płatności”, jest obowiązany zapłacić wynikającą z niej należność w MPP. Dotyczy to wyłącznie kwoty należności z tytułu nabycia towarów lub usług, które są objęte obowiązkowym MPP.

Podatnicy VAT, którzy świadczą usługi lub dostarczają towary (z zał. nr 15 ustawy o VAT) a także ich nabywcy, są zobowiązani do posiadania firmowego rachunku bankowego.

Konsekwencje za naruszenie obowiązków w zakresie stosowania MPP  
ustawodawca przewidział w:

- ustawie o podatku od towarów i usług,
- Kodeksie karnym skarbowym,
- ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych,
- ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dotyczą one zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy.

## Ustawa VAT

- art. 106e ust. 12 i 13 ustawy o VAT

W art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT, ustawodawca wskazał, że w przypadku faktur, w których kwota należności ogółem przekracza kwotę 15.000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, obejmujących dokonaną na rzecz podatnika dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy - faktura powinna zawierać wyrazy "mechanizm podzielonej płatności".

Z kolei z ust. 12 wynika, że w przypadku stwierdzenia, że podatek wystawił fakturę z naruszeniem ust. 1 pkt 18a, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy, wykazanej na tej fakturze. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.

Sankcja nie będzie miała zastosowania, jeżeli zapłata kwoty odpowiadającej kwocie podatku przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy, wykazanej na fakturze, została dokonana z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

- art. 108a ust. 7 i 8 ustawy o VAT

Zgodnie z art. 108a ust. 1a ww. ustawy, przy dokonywaniu płatności za nabyte towary lub usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy, udokumentowane fakturą, w której kwota należności ogółem przekracza kwotę 15.000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, podatnicy są obowiązani zastosować mechanizm podzielonej płatności.

W przypadku stwierdzenia, że podatnik dokonał płatności z naruszeniem powyższej zasady, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku przypadającej na nabyte towary lub usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy, wykazane na fakturze, której dotyczy płatność. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.

Sankcji nie stosuje się, jeżeli dostawca lub usługodawca rozliczył całą kwotę podatku wynikającą z faktury, która została zapłacona z pominięciem MPP.

Należy tutaj podkreślić, że jeżeli faktura objęta obowiązkowym MPP nie zostanie oznaczona zwrotem "mechanizm podzielonej płatności", to nie zwalnia to nabywcy z obowiązku zapłaty w split payment.

### **Kodeks karny skarbowy**

- art. 57c ustawy Kodeks karny skarbowy

Zgodnie ze wskazanym przepisem, podatnik, który wbrew obowiązkowi dokonuje płatności kwoty należności wynikającej z faktury z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych (w I półroczu 2023 r. maks. 33.503.040 zł, w II półroczu maks. 34.560.000 zł).

W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego powyżej podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe (w I półroczu 2023 r. maks. 69.800 zł, w II półroczu maks. 72.000 zł).

- art. 62 ustawy Kodeks karny skarbowy

Przepis wskazuje, że kto wbrew obowiązkowi nie wystawia faktury lub rachunku, wystawia je w sposób wadliwy albo odmawia ich wydania, podlega karze grzywny do 180 stawek dziennych (w I półroczu 2023 r. maks. 8.375.760 zł, w II półroczu maks. 8.640.000 zł).

W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego powyżej podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe (w I półroczu 2023 r. maks. 69.800 zł, w II półroczu maks. 72.000 zł).

Jeśli chodzi o grzywny przewidziane w Kodeksie karnym skarbowym, ich wysokość zmienia się, ponieważ są one uzależnione od minimalnego wynagrodzenia.

#### Jak ustalane są grzywny?

W przypadku grzywien za wykroczenie skarbowe, ustalane są w granicach od 1/10 do 20-krotności minimalnego wynagrodzenia. Zatem w 2023 r. mogą one wynosić:

- w I półroczu - od 349 zł do 69.800 zł
- w II półroczu - od 360 zł do 72.000 zł

Grzywna za przestępstwa skarbowe ustalana jest z kolei w stawkach dziennych. Stawka dzienna nie może być od 1/30 części minimalnego wynagrodzenia i przekraczać 400-krotności tej części. Zatem w 2023 r. mogą one wynosić:

- w I półroczu - od 116,33 zł do 46.532 zł
- w II półroczu - 120 zł do 48.000 zł.

## Ustawa o PIT

Zgodnie z art. 22p ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT, *podatnicy prowadzący pozarolniczą działalność gospodarczą nie zaliczają do kosztów uzyskania przychodów kosztu w tej części, w jakiej płatność dotycząca transakcji określonej w art. 19 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców:*

*3) pomimo zawarcia na fakturze wyrazów "mechanizm podzielonej płatności" zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, została dokonana z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności określonego w art. 108a ust. 1a tej ustawy.*

Należy tutaj pamiętać, że ma to zastosowanie tylko do sytuacji, kiedy faktycznie zaistniał obowiązek umieszczenia na fakturze "MPP". Jeżeli transakcja nie jest objęta obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności, a mimo to, wystawca zamieścił na niej oznaczenie "MPP", nie ma konieczności zapłaty w tym mechanizmie. Wydatek udokumentowany taką fakturą może stanowić koszt uzyskania przychodów nawet jeśli opłacony zostanie w formie zwykłego przelewu.

## Ustawa o CIT

Analogicznie do przepisów w ustawie o PIT, w ustawie o CIT wprowadzony został art. 15d ust. 1 pkt 3, zgodnie z którym, podatnicy nie zaliczają do kosztów uzyskania przychodów kosztu w tej części, w jakiej płatność dotycząca transakcji określonej w art. 19 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, pomimo zawarcia na fakturze wyrazów "mechanizm podzielonej płatności" zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, została dokonana z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności określonego w art. 108a ust. 1a tej ustawy.

### **Analiza przypadków**

**1.** Klient płaci za towary z pominięciem MPP, pomimo tego, że faktury zawierają oznaczenie "mechanizm podzielonej płatności", sprzedawany towar znajduje się w załączniku nr 15 ustawy o VAT, a faktury są o wartości powyżej 15.000 zł. Czy sprzedawca ponosi konsekwencje przyjęcia zapłaty w formie zwykłego przelewu?

Nie. Ustawodawca przewidział odrębne obowiązki dla sprzedawcy i nabywcy. Obowiązkiem sprzedawcy jest prawidłowe oznaczenie faktury. Jeśli pomimo takiego oznaczenia, nabywca nie stosuje mechanizmu podzielonej płatności, to właśnie nabywcy grożą z tego tytułu sankcje.

**2.** Podatnik wykonywał przelew zbiorczy w ramach MPP, jednak w wyniku pomyłki pominął kilka faktur. Jak powinien postąpić, aby uniknąć negatywnych konsekwencji?

Przepisy art. 108 ust. 3a ustawy o VAT wskazują, że w przypadku wystawienia na rzecz podatnika przez jednego dostawcę lub usługodawcę w okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc więcej niż jednej faktury zapłata z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności może dotyczyć więcej niż jednej faktury. W takim przypadku komunikat przelewu:

- 1) obejmuje wszystkie faktury wystawione dla podatnika przez jednego dostawcę lub usługodawcę w okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc,
- 2) zawiera kwotę odpowiadającą sumie kwot podatku wykazanych w fakturach, o których mowa w pkt 1.

Jeśli nie wszystkie faktury z tego okresu zostały uwzględnione w zbiorczym przelewie, pominięte faktury z tego okresu zapłacić należy osobno, każdą fakturę odrębnie, oczywiście z zastosowaniem MPP. Nie można tego robić poprzez kolejny zbiorczy przelew.

Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 grudnia 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.691.2022.2.JS:

*"Z analizy powyższych przepisów wynika więc, że podatnik, który w trybie określonym tymi przepisami zdecyduje się na regulowanie płatności z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności jednym komunikatem przelewu i dokona jednej płatności za wszystkie faktury wystawione dla podatnika przez jednego dostawcę lub usługodawcę w okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc, nie ma możliwości dokonania kolejnej zbiorczej płatności za faktury wystawione w danym okresie, który został już objęty zbiorczym komunikatem przelewu.*

*W związku z powyższym w przypadku, gdy w jednym z przyjętych przez Państwa cykli rozliczeniowych przypadającym w danym miesiącu kalendarzowym, z uwagi na nieumyślną pomyłkę osób odpowiedzialnych za zebranie faktur bądź przekazanie przez kontrahenta z opóźnieniem faktury/faktur, nie uwzględnicie Państwo faktury/faktur wystawionych przez kontrahenta, a więc, ww. faktura/faktury nie będą objęte zbiorczym przelewem płatności, nie będziecie mieć Państwo możliwości dokonania płatności kolejnym zbiorczym przelewem. Oznacza to więc, że każda z faktur, którą w związku z nieumyślną pomyłką nie uwzględnicie w zbiorczym przelewie płatności bądź otrzymacie Państwo od kontrahenta, po dokonaniu zbiorczej płatności za dany okres, mimo, że faktury te zostały wystawione w okresie, którego dotyczyła już dokonana płatność zbiorcza, powinna zostać rozliczona przez Państwa odrębnie. Tym samym przy dokonywaniu przez Państwa odrębnej zapłaty z zastosowaniem*

*mechanizmu podzielonej płatności dotyczącej tej faktury/faktur, zastosujecie Państwo regulację wynikającą z art. 108a ust. 3 ustawy.”*

**3.** *Podatnik, dokonując przelewu w mechanizmie podzielonej płatności, w komunikacie przelewu wpisał błędny NIP. Czy może się to wiązać z sankcjami?*

Ustawodawca nie przewidział sankcji z tytułu błędnie wypełnionego komunikatu przelewu. Ponieważ przelew dokonany został z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności na konto właściwego kontrahenta, obowiązek został spełniony.

**4.** *Podatnik mimo obowiązku zastosowania MPP przy płatności za fakturę, dokonał zwykłego przelewu. Jak prawidłowo postąpić w tej sytuacji?*

Najlepszym wyjściem w tej sytuacji jest kontakt z kontrahentem w celu zwrotu błędnej wpłaty i dokonanie ponownego przelewu z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności. Ewentualnym wyjściem, choć nie wynikającym bezpośrednio z przepisów jest ponowna zapłata z zastosowaniem MPP jedynie kwoty VAT, aby ta trafiła na właściwe konto VAT kontrahenta. Drugie rozwiązanie należy stosować wyłącznie jeśli nie jest możliwe rozwiązanie pierwsze.

**5.** *Podatnik wystawił fakturę na kwotę 20.000 zł brutto. Znalazła się na niej jedna pozycja z załącznika 15 na kwotę netto 500 zł, podatek VAT 115 zł. Faktura nie została jednak prawidłowo oznaczona. Jakie sankcje grożą sprzedawcy?*



Jeżeli faktura nie została oznaczona, a nabywca nie opłaci jej w MPP w tej części, której dotyczy ten obowiązek czyli w kwocie 615 zł. to urząd może nałożyć na sprzedawcę sankcję w wysokości 34,50 zł (115 zł x 30%).

Jeśli pomimo braku oznaczenia nabywca zapłaci za fakturę w MPP, to podatnik nie zostanie obciążony sankcją. Należy jednak skorygować fakturę w zakresie oznaczenia.