

Skutki błędów i nadużyć w fakturowaniu dla rozliczeń VAT

I. Błędy w fakturowaniu	2
1. Błędy popełniane przez wystawcę faktury i sposoby ich korekty	2
1.1. Korekta zawyżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku	2
1.2. Korekta zaniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku	6
2. Błędy, które nie powodują u nabywcy utraty prawa do odliczenia VAT, i sposoby ich korekty	7
2.1. Odliczenie VAT z faktury, jeśli sprzedawca popełnił błąd w danych nabywcy	7
2.2. Prawo do odliczenia podatku naliczonego, który został wykazany w błędnej wysokości	9
2.3. Odliczenie VAT wykazanego na fakturze według zawyżonej stawki VAT	10
II. Nieterminowe wystawienie faktury	11
1. Przedwczesne lub zbyt późne wystawienie faktury – skutki dla sprzedawcy	12
1.1. Wystawienie faktury z opóźnieniem	13
1.2. Przedwczesne wystawienie faktury	14
2. Otrzymanie przedwcześnie lub zbyt późno wystawionej faktury – skutki u nabywcy	16
III. Nadużycia w fakturowaniu	18
1. Rozliczenie tzw. pustych faktur przez sprzedawcę	18
1.1. Sposób korekty „pustej” faktury	20
1.2. Zasady rozliczania VAT wykazanego w „pustej” fakturze	21
2. Odliczenie VAT z „pustej” faktury	23
3. Pozostałe błędy i nadużycia, które pozbawiają nabywcę prawa do odliczenia VAT	25
3.1. Zakaz odliczenia VAT z faktury z błędnie wykazanym podatkiem	25
3.2. Fikcyjne zafakturowanie transakcji	29

Skutki błędów i nadużyć w fakturowaniu dla rozliczeń VAT

Błędy w fakturowaniu zdarzają się każdemu. Trudno uchronić się przed nimi nawet bardzo doświadczonej osobie. Dlatego jeżeli taki błąd już wystąpi, ważne jest, aby sprawnie go wyeliminować, najlepiej w sposób niepowodujący żadnych negatywnych konsekwencji podatkowych. Przy dokumentowaniu transakcji fakturą błędy można podzielić na dwa podstawowe rodzaje. Pierwszym z nich są błędy będące skutkiem ewidentnych pomyłek, jak np. błędy w oznaczeniu stron transakcji, błędy wartościowe związane np. z wartością sprzedaży czy z kwotą VAT. Te błędy, popełnione zwykle nieświadomie, na ogół dość sprawnie można wyeliminować i nie skutkują one poważniejszymi konsekwencjami, np. w postaci utraty prawa do odliczenia podatku naliczonego. Drugim rodzajem błędów są błędy wynikające ze świadomego na ogół współdziałania stron transakcji. Mają na celu np. zafakturowanie transakcji, która w rzeczywistości w ogóle nie nastąpiła (chodzi o tzw. puste faktury). Te nieprawidłowości, mające na celu nadużycia w VAT, są już poważniejsze w skutkach, gdyż zwykle powodują obowiązek zapłaty VAT należnego przez wystawcę faktury, przy jednoczesnym braku prawa do odliczenia podatku przez odbiorcę faktury.

Dla uczestników obrotu gospodarczego, będących sprzedawcami lub nabywcami, bardzo istotna jest znajomość skutków podatkowych każdego z popełnionych błędów oraz sposobu ich korekty.

I. Błędy w fakturowaniu

1. Błędy popełniane przez wystawcę faktury i sposoby ich korekty

Każda transakcja podlegająca opodatkowaniu powinna być wykazana na fakturze zgodnie z rzeczywistym jej przebiegiem, z uwzględnieniem uzgodnionych warunków cenowych. Wszelkie odstępstwa w postaci zawyżenia lub zaniżenia ceny i kwoty podatku muszą być skorygowane przez wystawcę faktury.

1.1. Korekta zawyżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku

Jednym z błędów popełnianych przez wystawcę przy fakturowaniu sprzedaży jest zawyżenie podstawy opodatkowania (np. zawyżenie ceny), skutkujące również zawyżeniem kwoty VAT. Zawyżenie samej tylko kwoty VAT może być natomiast spowodowane

zastosowaniem błędnej stawki VAT. W przypadku zawyżenia podatku należnego wystawca faktury jest zobowiązany zapłacić fiskusowi kwotę podatku, która wynika z wystawionej faktury, i to mimo że jej zawyżona wysokość nie jest zgodna z rzeczywistym przebiegiem transakcji (błąd w cenie) czy obowiązującymi w tym zakresie przepisami o VAT (błąd w stawce podatku). Podstawę tej zapłaty stanowi art. 108 ust. 2 ustawy o VAT, z którego wynika, że w przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku wyższą od kwoty podatku należnego, jest zobowiązana do jego zapłaty. Rozliczenia takiej faktury należy dokonać w deklaracji VAT-7.

PRZYKŁAD

Podatnik dostarczył towary opodatkowane stawką 8%, ale wystawił kontrahentowi fakturę, w której wykazał kwotę podatku obliczoną według stawki 23%. Tę zawyżoną kwotę VAT podatnik wykazuje w deklaracji VAT składanej za okres powstania obowiązku podatkowego dla czynności dostawy towarów, w odniesieniu do której nastąpiło zawyżenie podatku. Podatnik ma obowiązek zapłaty zawyżonej kwoty podatku wykazanej w wystawionej przez siebie fakturze.

Podatnik, który wystawił fakturę z zawyżoną kwotą VAT – w przypadku gdy powodem zawyżenia była np. błędna podstawa opodatkowania lub błędna stawka VAT – ma prawo skorygować swój błąd poprzez wystawienie faktury korygującej.

Zgodnie z art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, gdy po wystawieniu faktury stwierdzono pomyłkę m.in. w stawce lub kwocie podatku, podatnik wystawia fakturę korygującą. Faktura korygująca błędną stawkę VAT powinna zawierać m.in.:

- przyczynę korekty, np.: nieprawidłowa stawka VAT, a także
- w przypadku gdy korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego – odpowiednio kwotę korekty podstawy opodatkowania lub kwotę korekty podatku należnego, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej.

Obecnie niezbędne jest podanie jedynie samej kwoty, która zmniejsza lub zwiększa (koryguje) podstawę opodatkowania lub VAT. Jednak nic nie stoi na przeszkodzie, aby w fakturze korygującej umieszczać więcej danych, niż jest to wymagane, takich jak kwoty podane w omyłkowej wysokości w zestawieniu z kwotami w wysokości prawidłowej. Istotne jest to, by poza dodatkowymi danymi faktura korygująca zawierała elementy obowiązkowe, wskazane w art. 106j ust. 2 i 3 ustawy.

PRZYKŁAD

Hurtownia owoców cytrusowych wystawiła fakturę na sprzedaż pomarańczy na kwotę 500 zł, VAT 115 zł, jednak przez pomyłkę zastosowała stawkę 23% zamiast 8%. Aby poprawić błąd, musi wystawić fakturę korygującą.