



Rewolucyjne zmiany VAT w budownictwie

Janina Fornalik

doradca podatkowy, partner w spółce doradztwa podatkowego MDDP

WEBINARIUM DOSTĘPNE TAKŻE W



Plan prezentacji

- Obowiązkowy split payment w miejsce odwrotnego obciążenia dla robót budowlanych od 1 listopada 2019 r.
- Zmiany w rozliczeniach VAT i sposobie fakturowania
- Sankcje za brak split payment
- Zakres podmiotowy - split payment nie tylko dla usług podwykonawców
- Zakres przedmiotowy - Załącznik nr 15 do ustawy o VAT
- Zakres kwotowy - próg 15.000 zł
- Wpływ zmian na przepływy pieniężne
- Zmiany w zakresie stosowania split payment - zbiorcze przelewy, zaliczki i szersze możliwości wykorzystania środków z rachunku VAT
- Przepisy przejściowe

Obowiązkowy split payment dla robót budowlanych od 1 listopada 2019 r.

Obowiązkowy split payment ma zastąpić mechanizm odwrotnego obciążenia obowiązujący m.in. dla usług wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o VAT (od 1 stycznia 2017 r.). Zdaniem MF nie spełniał on swojej funkcji w zakresie uszczelniania systemu podatkowego.

Od 1 listopada 2019 r.:

- Zostaje **uchylony art. 17 ust. 1 pkt 8, art. 17 ust. 1h ustawy VAT oraz załącznik nr 14** – koniec stosowania odwrotnego obciążenia dla usług budowlanych świadczonych przez podwykonawców
- Przy dokonywaniu płatności za nabyte towary lub usługi wymienione w **załączniku nr 15** do ustawy, **udokumentowane fakturą**, w której **kwota należności ogółem stanowi kwotę**, o której mowa w art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców **[15.000 zł]**, podatnicy są obowiązani zastosować mechanizm podzielonej płatności (art. 108a ust. 1a ustawy VAT)

Zmiany w rozliczeniach VAT i sposobie fakturowania

Przed 1 listopada 2019 r.:

- Podwykonawca usług budowlanych wymienionych w załączniku 14 wystawiał faktury bez wykazanego VAT, z adnotacją „odwrotne obciążenie”
- VAT należny był rozliczany przez głównego wykonawcę, który za wykonane usługi budowlane na rzecz inwestora wystawiał zwykłą fakturę VAT

Po 1 listopada 2019 r.:

- **Każdy podmiot świadczący usługi budowlane** wskazane w załączniku nr 15, jeśli kwota brutto faktury wyniesie co najmniej 15 tys. zł, **będzie zobowiązany do wystawienia faktury z adnotacją „mechanizm podzielonej płatności” i przyjęcia płatności w split payment**
- **Każdy podmiot sprzedający lub nabywający** towary/usługi wymienione w załączniku nr 15, podlegające obowiązkowemu split payment, będzie **zobowiązany do założenia rachunku rozliczeniowego w PLN w polskim banku**
 - Również osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą oraz podmioty zagraniczne

Zmiany w rozliczeniach VAT i sposobie fakturowania

Różnice między MPP i odwrotnym obciążeniem		
	Odwrotne obciążenie	Obowiązkowy MPP
1.	Stosowane do usług budowlanych świadczonych przez podwykonawców.	Stosowany przez wszystkie podmioty świadczące usługi budowlane wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, nie tylko podwykonawców.
2.	Stosowane w przypadku gdy usługobiorcą jest podatnik VAT czynny.	Stosowany we wszystkich usługach budowlanych świadczonych na rzecz podatnika, również w przypadku gdy usługobiorcą jest podatnik VAT zwolniony.
3.	Stosowane bez względu na wartość transakcji.	Stosowany do płatności za usługi budowlane, gdy kwota brutto faktury wynosi co najmniej 15.000 zł. Poniżej tej kwoty usługobiorca ponosi solidarną odpowiedzialność wraz z usługodawcą za rozliczenie VAT, na zasadach określonych w art. 105a ustawy o VAT.
4.	Faktura wystawiana przez usługodawcę bez podatku VAT z adnotacją „odwrotne obciążenie”.	Faktura wystawiana przez usługodawcę z podatkiem VAT z adnotacją „mechanizm podzielonej płatności”.
5.	VAT należny rozlicza usługobiorca.	VAT należny rozlicza usługodawca.
6.	Obowiązek złożenia przez usługodawcę informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27).	Brak informacji podsumowującej VAT-27.

Sankcje za brak split payment

Po stronie usługodawcy - Wystawienie faktury za usługi budowlane objętej obowiązkowym split payment **bez adnotacji „mechanizm podzielonej płatności”**

- Dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości **30% kwoty VAT** wynikającej z tej faktury
- Sankcji nie stosuje się, jeśli mimo braku adnotacji nabywca dokona płatności w split payment
- Możliwość wystawienia faktury korygującej lub noty korygującej

Po stronie usługobiorcy - **Zapłata** za usługi budowlane objęte obowiązkowym split payment **z pominięciem tego mechanizmu**

- **VAT**: dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości **30% kwoty VAT** wynikającej z tej faktury
 - nie stosuje się, jeśli usługodawca rozliczył całą kwotę podatku wynikającą z tej faktury
- **CIT**: brak kosztów uzyskania przychodów
 - nie stosuje się, jeśli na fakturze brak jest adnotacji „mechanizm podzielonej płatności”

Zakres przedmiotowy - Załącznik nr 15 do ustawy o VAT

- Po wprowadzeniu zmian, usługi budowlane objęte obowiązkowym split payment będą wymienione w poz. 98-144 załącznika nr 15 do ustawy o VAT. **Zakres robót budowlanych w załączniku nr 15 pokrywa się z zakresem usług objętych poprzednio odwrotnym obciążeniem**, czyli wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o VAT.
- Usługi te nadal będą klasyfikowane według określonego grupowania PKWiU (wg PKWiU z 2008 r.)

Zakres przedmiotowy - Załącznik nr 15 do ustawy o VAT

- Usługi kompleksowe vs. odrębne np. dostawa urządzenia z montażem
- Jeśli świadczenie kompleksowe – co jest świadczeniem dominującym

Uchwała NSA z 24.06.2013 r., sygn. I FPS 2/13

*„świadczenie kompleksowe polegające na zaprojektowaniu, dopasowaniu oraz montażu **komponentów** w sposób tworzący wraz z elementami konstrukcyjnymi obiektu budowlanego lub jego części **trwałą zabudowę meblową**, wykonywane w obiektach budowlanych zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, stanowi usługę modernizacji opodatkowaną stawką obniżoną podatku od towarów i usług na podstawie art. 41 ust. 12 w związku z art. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług”*

Zakres przedmiotowy - Załącznik nr 15 do ustawy o VAT

- Usługi kompleksowe – co jest świadczeniem dominującym

- Wyrok NSA z 30.06.2016 r., sygn. I FSK 165/15

*„mimo iż **dostawa w niniejszej sprawie niewątpliwie składała się z kilku czynności (sprzedaż betonu, transport, wylanie itd.), to jednak obiektywnie było to jedno świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. Trafnie Sąd pierwszej instancji zauważył, że wszystkie elementy, z których składa się transakcja dostawy betonu są niezbędne i ściśle ze sobą związane. Nie można, w okolicznościach niniejszej sprawy, bez popadania w sztuczność, uznać, iż klient najpierw nabędzie beton, a potem od tego samego dostawcy usługi związane z jego dostarczeniem i wylaniem. (...) Przy czym identyfikując w tej sprawie w oparciu o kryteria ustalone przez orzecznictwo Trybunału elementy dominujące transakcji złożonej należy uznać, że **mamy do czynienia z dostawą betonu, a nie świadczeniem usług.** Nie byłoby mowy w tym stanie faktycznym sprawy o jakiegokolwiek usłudze - czynności, gdyby przedmiotem sprzedaży był towar inny niż beton. **Transport i wylanie betonu nie miałyby miejsca, gdyby nie sprzedaż betonu.** Wszelkie czynności dodatkowe takie jak wypełnienie masą betonową przygotowanych szalunków, wyrównanie, rozciągnięcie betonu i tym podobne, o ile były świadczone przez skarżącą, nie stanowiły celu samego w sobie. Były one świadczone w ścisłym związku z dostawą betonu”.***

Zakres kwotowy - próg 15.000 zł

Przykład

Podatnik - sprzedawca wystawił 30 listopada 2019 r. fakturę za świadczenie usług budowlanych związanych z wykonaniem instalacji elektrycznych na kwotę 15.000 zł brutto, która obejmowała:

- Usługi budowlane - 9 000 zł brutto*
- Sprzedaż kabli – 6 000 zł brutto*

Skutki:

- po stronie sprzedawcy - obowiązek oznaczenia faktury „mechanizm podzielonej płatności”*
- po stronie nabywcy – obowiązek zapłaty w MPP (ale tylko w odniesieniu do usług budowlanych, tj. kwoty 6 000 zł brutto)*

Wpływ zmian na przepływy pieniężne

Po stronie wykonawców:

Z punktu widzenia płynności finansowej pogorszy się sytuacja wykonawców robót budowlanych. Dotychczas nie musieli płacić VAT podwykonawcom, ponieważ rozliczali VAT od zakupów w deklaracji na zasadzie odwrotnego obciążenia. Jednocześnie wystawiali inwestorom standardowe faktury z wykazaniem podatkiem VAT należnym, który wpływał na ich zwykły rachunek rozliczeniowy, chyba że inwestor dobrowolnie zastosował MPP.

Po 1 listopada wykonawcy otrzymają od inwestorów kwoty VAT z faktur za usługi budowlane na rachunek VAT, a więc nie będą mogli swobodnie nimi dysponować. Może to mieć negatywny wpływ na ich płynność finansową.

Wpływ zmian na przepływy pieniężne

Po stronie podwykonawców:

Zmiana powinna poprawić sytuację finansową podwykonawców. Przed 1 listopada wystawiali oni faktury bez podatku VAT i permanentnie wykazywali nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, więc byli zmuszeni do występowania o zwroty VAT z urzędu skarbowego. Odliczali VAT od nabycia materiałów budowlanych, a jednocześnie nie wykazywali podatku VAT należnego z uwagi na stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia.

Wprowadzenie obowiązkowego split payment w miejsce odwrotnego obciążenia skutkuje pojawieniem się u podwykonawców podatku VAT należnego z tytułu świadczonych usług, a więc będą oni mogli w każdej deklaracji VAT na bieżąco pomniejszać VAT należny o kwoty VAT naliczonego od zakupów. Jednocześnie będą otrzymywać od usługobiorców środki odpowiadające kwocie VAT należnego na rachunek VAT.

Zmiany w zakresie stosowania split payment - zbiorcze przelewy

Od 1 listopada zapłata z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności **może dotyczyć więcej niż jednej faktury**

- 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**

Komunikat przelewu przy zbiorczych płatnościach zawiera:

- **wszystkie faktury wystawione dla podatnika przez jednego dostawcę lub usługodawcę w okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc**
- kwotę odpowiadającą **sumie kwot podatku wykazanych w fakturach**
- w miejsce numery faktury - **okres**, za który dokonywana jest płatność

Zmiany w zakresie stosowania split payment – zaliczki

Od 1 listopada split payment (zarówno dobrowolny jak i obowiązkowy) będzie mógł być również stosowany do płatności zaliczkowych, w przypadku braku faktury.

Komunikat przelewu przy płatnościach zaliczkowych zawiera:

- w miejsce numery faktury - wyraz **zaliczka**
- **Pytanie:** czy w przypadku dokonywania płatności zaliczkowej udokumentowanej fakturą w komunikacie przelewu należy wpisać numer tej faktury czy wyraz „zaliczka”?

Zmiany w zakresie stosowania split payment - wykorzystanie środków z rachunku VAT

Płatności z rachunku VAT od 1 listopada:

a) **na rachunek urzędu skarbowego:**

- **podatku od towarów i usług**, w tym podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, dodatkowego zobowiązania podatkowego w tym podatku, a także odsetek za zwłokę w podatku od towarów i usług lub odsetek za zwłokę od dodatkowego zobowiązania podatkowego,
- **podatku dochodowego od osób prawnych oraz zaliczek na ten podatek**, a także odsetek za zwłokę w podatku dochodowym od osób prawnych oraz odsetek od zaliczek na ten podatek,
- **podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zaliczek na ten podatek**, a także odsetek za zwłokę w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz odsetek od zaliczek na ten podatek,
- **podatku akcyzowego**, przedpłat podatku akcyzowego, wpłat dziennych, a także odsetek za zwłokę w podatku akcyzowym oraz odsetek od przedpłat podatku akcyzowego,
- **należności celnych** oraz odsetek za zwłokę od tych należności,

b) **należności z tytułu składek ZUS**

Wejście w życie i przepisy przejściowe

- Nowe regulacje dotyczą transakcji, z tytułu których **płatność dokonana jest od 1 listopada 2019 r.**
- **Sankcje CIT/PIT** – do zapłaty należności w roku podatkowym rozpoczynającym się po 31 grudnia 2019 r.
 - Wyjątek: nie stosuje się sankcji, gdy płatność dotyczy kosztów uzyskania przychodów uwzględnionych w wyniku podatkowym do końca 2019 r.

Przepisy przejściowe

Zasady dotychczasowe (odwrotne obciążenie) stosuje się do dostawy towarów lub świadczenia usług wymienionych **w załączniku nr 11 lub 14, dokonanych**:

- przed dniem 1 listopada 2019 r., dla których obowiązek podatkowy powstał po dniu 31 października 2019 r. lub faktura została wystawiona po dniu 31 października 2019 r.,
- po dniu 31 października 2019 r., dla których faktura została wystawiona przed dniem 1 listopada 2019 r.

Split payment – wątpliwości interpretacyjne

- Limit kwotowy, co do którego ma zastosowanie obligatoryjny MPP (15.000 zł)
- Zaliczki bez faktury – czy limit 15.000 zł dotyczy kwoty płatności, nie wiadomo jaka będzie faktura
- Płatności kartą, przez pośredników typu payU, blik, PayPal (potrącenia wyłączone z obowiązkowego MPP)
- Gdy usługodawca poda rachunek w obcej walucie
- Faktury korygujące – czy zwroty środków pieniężnych za faktury korygujące dotyczące towarów/usług z załącznika nr 15 też powinny być realizowane w MPP



Janina Fornalik

janina.fornalik@mddp.pl

www.mddp.pl

www.mddpdigital.pl



Zapraszamy do zadawania pytań

WEBINARIUM DOSTĘPNE TAKŻE W





Rewolucyjne zmiany VAT w budownictwie

Janina Fornalik

doradca podatkowy, partner w spółce doradztwa podatkowego MDDP

WEBINARIUM DOSTĘPNE TAKŻE W

