



Materiały szkoleniowe z tematu pn.

**„OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE PODATNIKA W ZAKRESIE
PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG”**



Program szkolenia

„OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE PODATNIKA W ZAKRESIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG”

Dzień I

09:45 – 10:00 Rejestracja uczestników (kawa, herbata, woda, soki, słodki poczęstunek).

10:00 – 10.10 Pretest.

10.10 – 10.30 Wprowadzenie: cele szkolenia, oczekiwania uczestników.

10:30 – 12:00 Szkolenie.

- Rejestracja działalności gospodarczej i obowiązki podatnika z tym związane.

12:00 – 12:15 Przerwa kawowa (kawa, herbata, woda, soki, słodki poczęstunek).

12:15 – 14:00 Szkolenie.

- Deklaracje podatkowe.

14:00 – 15:00 Przerwa obiadowa.

15:00 – 17:00 Szkolenie.

- Obowiązki związane ze składaniem informacji podsumowujących.
- Podpisywanie deklaracji (zgłoszeń) przez pełnomocników.

Dzień II

08:45 – 09:00 Rozpoczęcie II dnia szkolenia (kawa, herbata, woda, soki, słodki poczęstunek).

09:00 – 11:00 Szkolenie.

- Dokumentowanie sprzedaży (fakturowanie). Wymogi, jakie powinny spełniać faktury, terminy ich wystawienia.

11:00 – 11:15 Przerwa kawowa (kawa, herbata, woda, soki, słodki poczęstunek).

11:15 – 13:00 Szkolenie.

- Omówienie obowiązków podatników związanych z prowadzeniem ewidencji VAT.

13:00 – 14:00 Przerwa obiadowa.

14:00 – 15:50 Szkolenie.

- Prawa i obowiązki podatnika związane z ewidencjonowaniem obrotu na kasie rejestrującej.
- Podsumowanie szkolenia.

15:50 – 16:00 Posttest.



Skrypt

„Obowiązki dokumentacyjne podatnika w zakresie podatku od towarów i usług”



**SPIS TREŚCI:**

I.	WYKAZ SKRÓTÓW ORAZ WYJAŚNIENIE POJĘĆ	5
II.	WPROWADZENIE	6
III.	STATUS PODATNIKA OD TOWARÓW I USŁUG	7
1.	Pojęcie podatnika podatku VAT	7
2.	Podatnicy prowadzący wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie	9
3.	Organy władzy publicznej oraz JST jako podatnik VAT	10
4.	Podatnik z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów	11
5.	Podatnik z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów	12
6.	Podatnik z tytułu okazjonalnej dostawy nowych środków transportu	13
7.	Inni podatnicy	14
8.	Grupa podatkowa jako podatnik VAT	19
IV.	REJESTRACJA.....	21
1.	Zgłoszenie rejestracyjne VAT-R.....	21
2.	Zgłoszenie rejestracyjne podatników zwolnionych z VAT	25
3.	Rolnicy ryczałtowi	32
4.	Potwierdzenie rejestracji.....	37
5.	Organ właściwy do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R	37
6.	Aktualizacja zgłoszenia VAT-R.....	38
7.	Zawieszenie oraz podjęcie działalności gospodarczej a VAT-R	39
8.	Zgłoszenie VAT-R a CEIDG	40
9.	Zaprzestanie prowadzenia działalności gospodarczej	41
V.	DEKLARACJE VAT	45
1.	Deklarowanie obrotu	45
2.	Deklaracja VAT-7	46
3.	Deklaracja VAT-7K	51
4.	Deklaracja VAT-7D	52
5.	Deklaracja VAT-8	53
6.	Deklaracja VAT-9M	54
7.	Deklaracja VAT-10.....	54
8.	Deklaracja VAT-11.....	55
9.	Deklaracja VAT-12.....	55



10.	Deklaracja VAT-13.....	56
11.	Kto nie ma obowiązku składania deklaracji.....	58
12.	Załączniki do deklaracji VAT.....	59
13.	Korekta deklaracji VAT.....	59
VI.	INFORMACJE PODSUMOWUJĄCE.....	60
VII.	PODPISYWANIE DEKLARACJI (ZGŁOSZEŃ) PRZEZ PEŁNOMOCNIKA	64
VIII.	EWIDENCJE	65
1.	Ewidencja sprzedaży u podatników, których sprzedaż jest zwolniona.....	66
2.	Ewidencje u podatników VAT czynnych.....	68
3.	Ewidencje usług świadczonych za granicą.....	70
4.	Ewidencje dotyczące towarów, na których wykonywane są usługi wewnątrzspółnotowe.....	71
5.	Ewidencje w zakresie wewnątrzspółnotowego nabycia.....	72
IX.	FAKTUROWANIE	73
1.	Obowiązek wystawienia faktury.....	73
2.	Terminy wystawiania faktur.....	74
2.1.	Dotychczasowe terminy wystawiania faktur.....	74
2.2.	Przepisy przejściowe w zakresie zasad wystawiania faktur.....	79
2.3.	Terminy wystawiania faktur po nowelizacji.....	79
3.	Elementy faktury.....	84
4.	Faktura zaliczkowa.....	91
5.	Faktury korygujące.....	92
6.	Noty korygujące.....	94
7.	Duplikaty faktur.....	95
8.	Autentyczność oraz integralność treści faktury.....	95
9.	Faktury wyrażone w walucie obcej.....	96
X.	EWIDENCJONOWANIE SPRZEDAŻY ZA POMOCĄ KASY REJESTRUJĄCEJ	96
1.	Akty prawne regulujące ewidencjonowanie sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej.....	96
2.	Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej.....	97
3.	Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kasy rejestrującej.....	98
4.	Czynności wyłączone ze zwolnienia z obowiązku fiskalizacji sprzedaży na rzecz osób fizycznych.....	107



5.	Utrata prawa do zwolnienia a obowiązek rozpoczęcia fiskalizacji sprzedaży	108
6.	Ewidencja za pomocą kasy rejestrującej	110
7.	Warunki techniczne dotyczące stosowania kas rejestrujących	116
8.	Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej	127
9.	Dodatkowe zobowiązanie podatkowe w przypadku braku ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej	129
XI.	PRZECHOWYWANIE EWIDENCJI ORAZ DOKUMENTÓW NA POTRZEBY ROZLICZENIA VAT	132
1.	Zasady przechowywania ewidencji oraz dokumentów na potrzeby VAT	132
2.	Konsekwencje związane z nieprzechowywaniem ewidencji, czy też dokumentów istotnych z punktu widzenia rozliczenia VAT	136
XII.	BIBLIOGRAFIA.....	138
XIII.	ZAŁĄCZNIK NR 1. FAKTURY I DEKLARACJE	138

I. WYKAZ SKRÓTÓW ORAZ WYJAŚNIENIE POJĘĆ

- 1) „CEIDG” – Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej;
- 2) „działalność gospodarcza” – działalność w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT;
- 3) „dyrektywa 112” - Dyrektywa 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 347, str. 1 ze zm.);
- 4) „mały podatnik” – podatnik w rozumieniu art. 2 pkt 25 ustawy o VAT;
- 5) „OP” – Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.);
- 6) „podatnik” – podatnik w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT;
- 7) „rozporządzenie w sprawie zwolnienia” – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2012 r., poz. 1382 ze zm.);
- 8) „rozporządzenie zwalniające z rejestracji” – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 kwietnia 2004 r. w sprawie określenia podatników niemających obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego (Dz. U. z 2004 r. poz. 558 z późn. zm.);
- 9) „UoPP” – Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jedn. Dz. U. z 2012 poz. 1314); „ustawa” lub „ustawa o VAT” – ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz. U. z 2011 r., Nr 177, poz. 1054 ze zm.);
- 10) „WDT” – wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ustawy o VAT;
- 11) „WNT” – wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 9 i 11 ustawy o VAT.

II. WPROWADZENIE

Przedmiotem niniejszego skryptu jest omówienie zagadnień związanych z obowiązkami dokumentacyjnymi podatników, które powstają na gruncie przepisów dotyczących podatku od towarów i usług. W ramach tego opracowania, omówione zostaną najważniejsze obowiązki związane z rozpoczęciem i prowadzeniem działalności gospodarczej, a w szczególności: rejestracja działalności gospodarczej na potrzeby podatku od towarów i usług, wykazywanie obrotu w deklaracjach VAT i informacjach podsumowujących, dokumentowanie sprzedaży opodatkowanej podatkiem od towarów i usług za pomocą faktur, jak również kas rejestrujących oraz ewidencjonowanie sprzedaży i zakupów.

Skrypt składa się z dziesięciu rozdziałów, obejmujących poszczególne zagadnienia związane z obowiązkami dokumentacyjnymi, wynikającymi z ustawy o VAT oraz przepisów wykonawczych wydanych do ustawy o VAT. W każdym rozdziale przedstawiono opis konkretnego zagadnienia, uzasadniony, w miarę możliwości, wyrokami sądów administracyjnych oraz interpretacjami organów podatkowych.

Dodatkowo, zamieszczono na końcu studia przypadku, wzory uzupełnionych deklaracji oraz innych omawianych dokumentów, jak również praktyczny test dotyczący zagadnień, które są przedmiotem skryptu.

Skrypt został opracowany według stanu prawnego obowiązującego na dzień 1 stycznia 2014 r.

III. STATUS PODATNIKA OD TOWARÓW I USŁUG

W celu właściwego zrozumienia zagadnień związanych z obowiązkami rejestracyjnymi, ewidencyjnymi oraz dokumentacyjnymi, powstającymi na gruncie przepisów obowiązujących w zakresie podatku VAT, konieczne jest dokładne przedstawienie statusu podmiotów działających jako podatnicy VAT.

Zasadniczo, przepisy ustawy o VAT dzielą podatników, na:

- 1) zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni;
- 2) zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni;
- 3) nieposiadający obowiązku rejestracji ze względu na zwolnienia z obowiązku rejestracji oraz niezarejestrowani jako podatnicy VAT.

1. Pojęcie podatnika podatku VAT

Pojęcie podatnika stanowi element konstrukcyjny każdego podatku. Stosownie do art. 7 § 1 Ordynacji podatkowej, podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu. Natomiast na gruncie podatku VAT, definicja podatnika została uregulowana w art. 15–17 ustawy o VAT.

Należy jednak podkreślić, na co wskazał m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, w wyroku z dnia 11 kwietnia 2007 r. (sygn. akt III SA/Wa 44/07), iż definicja podatnika, wynikająca z art. 7 Ordynacji podatkowej, jest niepełna, gdyż dotyczy podatków pośrednich, które obciążają również i inne podmioty, nie tylko podmiot zobowiązany do ponoszenia przymusowego świadczenia pieniężnego, np. nabywców towarów i usług. Na gruncie obecnie obowiązującej ustawy o VAT, jak również poprzednio obowiązujących przepisów, można wyróżnić dwie grupy: podatników profesjonalnych oraz podatników nieprofesjonalnych. Definicję podatnika profesjonalnego zawiera art. 15 oraz 17 ust. 1 pkt 3–5 ustawy o VAT, z kolei podatnicy nieprofesjonalni zostali zdefiniowani w art. 16 i 17 ustawy o VAT.



Podkreślić należy, iż zgodnie z treścią art. 15 ustawy o VAT, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza natomiast obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

W tym miejscu, warto zwrócić uwagę, że przed 1 stycznia 2014 r. ustawa o VAT, w sposób budzący wątpliwości, określała, iż z działalnością gospodarczą będziemy mieć również do czynienia w przypadku, gdy czynność będzie jednorazowa, lecz z zamiarem wykonywania w sposób częstotliwy. Nowelizacja przepisów w tym zakresie nie oznacza, że dla zdefiniowana działalności gospodarczej nie trzeba uwzględniać zamiarów przyświecających dokonywanym czynnościom prawnym. W dalszym ciągu bowiem, podatnikiem nie będzie podmiot, posiadający jedynie zamiar sprzedaży majątku osobistego, który pozostaje bez jakiegokolwiek związku z działalnością gospodarczą.

Natomiast w myśl art. 15 ust. 3 oraz ust. 3a ustawy o VAT, za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą nie uznaje się czynności:

- 1) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 12 ust. 1–6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm. 30), zwanej dalej: PDOF;
- 2) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2–9 PDOF, jeżeli z tytułu wykonania tych czynności, osoby te są związane ze zlecającym prawnymi więzami, tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym i wykonującym, co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie czynności wobec osób trzecich;
- 3) twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzanych w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich bądź praw artystycznego wykonania albo ich wykonanie, w tym również wynagradzanych za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi bądź prawami pokrewnymi.



Zauważyć należy, iż w art. 12 PDOF wymienione zostały, ogólnie ujmując, przychody z wykonywanej pracy (ze stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy), natomiast w art. 13 PDOF wymienione są przychody z samodzielnej działalności (np. przychody z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej itp., przychody z tytułu wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, przychody uzyskiwane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich, lub umów o podobnym charakterze).

Z przytoczonych przepisów ustawy o VAT, wynika zatem, iż każda działalność gospodarcza, np. handlowa, usługowa, w zakresie produkcji, chociażby polegała na wykonaniu czynności jednorazowo, ale z zamiarem wykonywania tego typu czynności w sposób częstotliwy, jest działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT. Działalność taka wykonywana samodzielnie przez osobę fizyczną, prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, oznacza, iż podmiot ją wykonujący jest podatnikiem podatku od towarów i usług. W celu ustalenia samodzielności wykonywania działalności gospodarczej, należy z kolei uwzględnić:

- 1) zakres ryzyka gospodarczego ponoszonego przez wykonującego czynności;
- 2) możliwość wykonywania czynności poprzez dalszych współpracowników;
- 3) odpowiedzialność za wykonywane czynności wobec osób trzecich.

2. Podatnicy prowadzący wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie

Ustawodawca, na mocy art. 15 ust. 4 ustawy o VAT, wprowadził szczególną regulację, dotyczącą statusu podatnika w przypadku osób prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie. W myśl wskazanego przepisu, podatnikiem jest nie tylko rolnik prowadzący działalność rolniczą, zdefiniowaną w art. 2 pkt 15 ustawy o VAT, ale także osoba fizyczna, która dokonała zgłoszenia rejestracyjnego na podstawie art. 96 ust. 1 ustawy o VAT, w sytuacji gdy gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie prowadzone jest przez więcej niż jedną osobę.

Ustawodawca postanowił, iż podatnikiem jest tylko ta osoba fizyczna, która dokonała wymaganego zgłoszenia rejestracyjnego. Tym samym, na mocy art. 96 ust. 2 ustawy o VAT, wszystkie faktury powinny być wystawiane w imieniu tej osoby i na tę osobę.



3. Organy władzy publicznej oraz jednostki samorządu terytorialnego jako podatnik VAT

W myśl art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, za podatników nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy, jednakże wyłącznie w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Oznacza to, iż organ władzy publicznej nie będzie podatnikiem w zakresie swojej działalności podstawowej (takiej jak np. czynności urzędowe), natomiast będzie traktowany tak samo jak każdy inny podmiot w zakresie czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych, wykraczających poza zadania nałożone odrębnymi przepisami (takich jak np. wynajem nieruchomości na cele komercyjne).

W tym miejscu warto zwrócić uwagę na uchwałę NSA w składzie 7 sędziów NSA z dnia 24 czerwca 2013 r., sygn. akt I FPS 1/13, w której stwierdzono, że „W świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), gminne jednostki budżetowe nie są podatnikami podatku od towarów i usług”. W przedmiotowym orzeczeniu uznano, że gminna jednostka budżetowa stanowi jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, zaliczaną do jednostek sektora finansów publicznych. Status takiej jednostki budżetowej wynika przede wszystkim z przepisów rozdziału 3 działu I ustawy o finansach publicznych, w szczególności art. 11 i art. 12 tej ustawy. Cechą charakterystyczną gminnej jednostki budżetowej jest brak własnego mienia oraz dysponowanie jedynie wyodrębnioną i przekazaną w zarząd częścią majątku osoby prawnej, jaką jest gmina. W związku z tym, gminna jednostka budżetowa działa jako *statio municipi*. O utworzeniu, połączeniu lub likwidacji gminnej jednostki budżetowej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, który w gminie stanowi rada gminy. Ten organ nadaje gminnej jednostce budżetowej statut, określający nazwę, siedzibę oraz przedmiot działalności.

Gospodarka finansowa takiej jednostki charakteryzuje się tym, że gminna jednostka budżetowa pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a swoje dochody odprowadza na rachunek gminy (tzw. zasada rozliczeń



brutto). Powoduje to, że wielkość wydatków gminnej jednostki budżetowej nie jest w żaden sposób związana z wysokością dochodów zrealizowanych przez tę jednostkę.

Ponadto gminna jednostka budżetowa nie dysponuje realizowanymi przez siebie dochodami. Natomiast organ wykonujący budżet – gmina, w toku roku budżetowego, posiada do dyspozycji pełną kwotę dochodów uzyskiwanych przez gminne jednostki budżetowe.

W świetle przedmiotowej uchwały NSA, podatnikiem VAT nie powinny być gminne jednostki budżetowe, a jedynie same gminy. Powyższe oczywiście dotyczy zarówno rejestracji jako podatnik VAT, jak i dokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu VAT.

4. Podatnik z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów

Ustawa o podatku od towarów i usług, w celu zakwalifikowania dostawy towarów z terytorium kraju do innego państwa członkowskiego, wymaga spełnienia, przez podmiot dokonujący dostawy towarów, określonych warunków. Stosownie do treści art. 13 ust. 6 ustawy o VAT, wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów występuje, jeżeli dokonującym dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9. Natomiast na mocy art. 13 ust. 7 ustawy o VAT wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów występuje również wówczas, gdy dokonującymi dostawy towarów są inne niż wymienione w ust. 6 podmioty, jeżeli przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.

Zasadniczym warunkiem, który powinien zostać spełniony przez dostawcę, jest posiadanie statusu podatnika podatku VAT w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT. Na mocy powyższej regulacji prawnej, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Natomiast w myśl art. 15 ust. 2, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności



czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

5. Podatnik z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów

W art. 17 ustawy o VAT został określony dodatkowy katalog podmiotów uznawanych za podatników podatku od towarów i usług. Podatnikami, na mocy art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, są bowiem również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, osoby fizyczne dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów.

Oznacza to, iż każdy podmiot dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów jest podatnikiem. Przy określaniu statusu danego podmiotu, należy jednak pamiętać, iż nie każde przesunięcie towarów przez granicę między dwoma państwami członkowskimi rodzi wewnątrzwspólnotową dostawę (nabycie). W konsekwencji, podatnikiem będzie wyłącznie podmiot dokonujący nabycia, które spełnia warunki niezbędne do uznania je za wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów. W tym miejscu, należy również dodać, iż zgodnie z art. 200 Dyrektywy 2006/112, każda osoba dokonująca podlegającego opodatkowaniu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów jest zobowiązana do zapłaty VAT.

Co istotne, przy określaniu statusu podatnika z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, stosownie do treści art. 9 ust. 2 pkt 1 lit. a VATU, aby doszło do wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, nabywca powinien nie tylko posiadać status podatnika w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT, lecz również nabywane przez niego towary mają służyć czynnościom wykonywanym przez niego jako podatnika. Tym samym, na mocy przedmiotowej regulacji prawnej, nie będzie stanowiło wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów dokonanie zakupu towarów przez osobę fizyczną na swoje potrzeby osobiste.

Należy również zaznaczyć, iż stosownie do art. 9 ust. 2 pkt 1 lit. b ustawy o VAT, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów będzie miało miejsce w sytuacji, gdy nabywca towaru przemieszczonego z innego państwa członkowskiego na terytorium kraju będzie osobą prawną, która nie jest ani podatnikiem, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT ani też podatnikiem podatku od wartości dodanej. Warto zaznaczyć, iż dotyczy to jedynie

osób prawnych, a zatem osoby fizyczne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, jeżeli nie są podatnikami, o których mowa w art. 15 ani podatnikami podatku od wartości dodanej w innym państwie członkowskim, nie mogą wykonać wewnątrzspółnotowego nabycia towarów.

6. Podatnik z tytułu okazjonalnej dostawy nowych środków transportu

Dotychczas opisywano status podmiotów będących podatnikami VAT ze względu na prowadzoną działalność gospodarczą. Natomiast przykładem podmiotu, który nie będąc profesjonalistą w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej, jest podatnik opisany w art. 16 ustawy o VAT. W myśl wspomnianego przepisu, podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, niebędące podatnikami, o których mowa w art. 15, dokonujące okazjonalnie wewnątrzspółnotowej dostawy nowych środków transportu.

W tym miejscu warto zaznaczyć, że na podstawie art. 2 pkt 10 ustawy o VAT, przez nowe środki transportu rozumie się przeznaczone do transportu osób lub towarów:

- a) pojazdy lądowe napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowata, jeżeli przejechały nie więcej niż 6000 kilometrów albo od momentu dopuszczenia ich do użytku upłynęło nie więcej niż 6 miesięcy; za moment dopuszczenia do użytku pojazdu lądowego uznaje się dzień, w którym został on pierwszy raz zarejestrowany w celu dopuszczenia do ruchu drogowego lub w którym po raz pierwszy podlegał on obowiązkowi rejestracji w celu dopuszczenia do ruchu drogowego w zależności od tego, która z tych dat jest wcześniejsza; jeżeli nie można ustalić dnia pierwszej rejestracji pojazdu lądowego lub dnia, w którym podlegał on pierwszej rejestracji, za moment dopuszczenia do użytku tego pojazdu uznaje się dzień, w którym został on wydany przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym został po raz pierwszy użyty dla celów demonstracyjnych przez producenta;
- b) jednostki pływające o długości większej niż 7,5 metra, jeżeli były używane nie dłużej niż 100 godzin roboczych na wodzie lub od momentu ich dopuszczenia do użytku upłynęło nie więcej niż 3 miesiące, z wyjątkiem statków morskich, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1; za moment dopuszczenia do użytku

jednostki pływającej uznaje się dzień, w którym została ona wydana przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym została po raz pierwszy użyta dla celów demonstracyjnych przez producenta;

- c) statki powietrzne o maksymalnej masie startowej większej niż 1550 kilogramów, jeżeli były używane nie dłużej niż 40 godzin roboczych lub od momentu ich dopuszczenia do użytku upłynęło nie więcej niż 3 miesiące, z wyjątkiem środków transportu lotniczego, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 6; za moment dopuszczenia do użytku statku powietrznego uznaje się dzień, w którym został on wydany przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym został po raz pierwszy użyty dla celów demonstracyjnych przez producenta.

7. Inni podatnicy

Oprócz dotychczas wymienionych podatników VAT, do których w świetle art. 15 i 16 ustawy o VAT zalicza się podmioty dokonujące sprzedaży towarów i usług oraz scharakteryzowanych już podatników z tytułu wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów, ustawodawca uznał za podatników VAT, w niektórych sytuacjach, podmioty będące nabywcami towarów lub usług.

Na mocy art. 17 ust. 1 ustawy o VAT, podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne:

- 1) na których ciąży obowiązek uiszczenia cła, również w przypadku, gdy na podstawie przepisów celnych, importowany towar jest zwolniony od cła albo cło na towar zostało zawieszona, w części lub w całości, albo zastosowano preferencyjną, obniżoną bądź zerową stawkę celną;
- 2) uprawnione do korzystania z procedury celnej, obejmującej uszlachetnianie czynne, odprawę czasową, przetwarzanie pod kontrolą celną, w tym również osoby, na które zgodnie z odrębnymi przepisami, zostały przeniesione prawa i obowiązki związane z tymi procedurami;
- 3) dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;



4) nabywające usługi, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- a) usługodawcą jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku usług, do których stosuje się art. 28e, podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4;
- b) usługobiorcą jest:
 - w przypadku usług, do których stosuje się art. 28b – podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowana bądź obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4;
 - w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana bądź obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4;

5) nabywające towary, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- a) dokonującym ich dostawy, na terytorium kraju, jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku dostawy towarów innych niż gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej bądź chłodniczej, podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4;
- b) nabywcą jest:
 - w przypadku nabycia gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej bądź chłodniczej – podmiot zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4 lub art. 97 ust. 4;



- w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju bądź osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana zgodnie z art. 97 ust. 4;
- c) dostawa towarów nie jest dokonywana w ramach sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju;
- 6) obowiązane do zapłaty podatku na podstawie art. 42 ust. 8 lub ust. 10 ustawy o VAT (przepis ten dotyczy nabywców nowych środków transportu, którzy w pewnych sytuacjach będą zmuszeni do zapłaty VAT za sprzedawcę);
- 7) nabywające towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o VAT (żłom, odpady, surowce wtórne i niektóre wyroby stalowe), jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:
 - d) dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 (zwolnienie podmiotowe ze względu na obrót);
 - e) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15;
 - f) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (dotyczy towarów używanych);
- 8) nabywające usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 28 kwietnia 2011 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych (Dz. U. Nr 122, poz. 695), jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:
 - a) usługodawcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9;
 - b) usługobiorcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15.

Zgodnie z art. 17 ust. 2 – w przypadkach wymienionych w ust. 1 pkt 4, 5, 7 i 8, usługodawca lub dokonujący dostawy towarów, nie rozlicza podatku należnego.



Zatem kwestia ustalenia, czy dostawca towarów (lub świadczący usługę) posiada stałe miejsce prowadzenia na terytorium kraju, przesądza o tym, kto jest zobowiązany do rozliczenia podatku od towarów i usług (z tytułu tej dostawy czy świadczenia przedmiotowych usług).

Ustawa o podatku od towarów i usług nie zawiera definicji stałego miejsca prowadzenia działalności.

Zarówno przepisy ustawy o podatku od towarów i usług, jak i przepisy wykonawcze do tej ustawy, nie definiują pojęć „siedziby działalności gospodarczej” ani „stałego miejsca prowadzenia działalności”. Takich definicji nie zawiera również Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 347, str. 1 ze zm.). Niemniej jednak, z dniem 01.07.2011 r., pojęcia „siedziby działalności gospodarczej” oraz „stałego miejsca prowadzenia działalności” zostały zdefiniowane w Rozporządzeniu Wykonawczym Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r., ustanawiającym środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 77, str. 1).

Art. 10 ust. 1 powyższego rozporządzenia, stanowi, iż na użytek stosowania art. 44 i 45 dyrektywy 2006/112/WE, „miejszem siedziby działalności gospodarczej podatnika” jest miejsce, w którym wykonywane są funkcje naczelnego zarządu przedsiębiorstwa.

W celu ustalenia miejsca, o którym mowa w ust. 1, uwzględnia się adres zarejestrowanej siedziby przedsiębiorstwa i miejsce posiedzeń zarządu, czyli miejsca, w których zapadają istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządzania przedsiębiorstwem. W przypadku gdy powyższe kryteria nie pozwalają z całkowitą pewnością określić miejsca siedziby działalności gospodarczej podatnika, decydującym kryterium jest miejsce, w którym zapadają istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządzania przedsiębiorstwem. (art. 10 ust. 2 rozporządzenia).

Podejmując się ustalenia miejsca siedziby działalności gospodarczej, zdefiniowanego dla celów świadczenia usług, zgodnie z art. 10 rozporządzenia Rady UE nr 282/2011, należy brać pod uwagę nie tylko adres, pod jakim zarejestrowany jest przedsiębiorca. W myśl przedstawionej powyżej definicji, decydujące znaczenie ma określenie miejsca wykonywania funkcji naczelnego zarządu przedsiębiorstwa. Rozporządzenie określa przy



tym szereg kryteriów pomocniczych, jak miejsce podejmowania istotnych decyzji dotyczących ogólnego zarządu, miejsce spotkań zarządu przedsiębiorstwa czy też, w razie dalszych wątpliwości, miejsce, w którym zapadają istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządu. O miejscu siedziby działalności gospodarczej nie może z kolei przesądzać fakt zarejestrowania dla potrzeb podatku od wartości dodanej.

W kwestii natomiast stałego miejsca prowadzenia działalności, zauważyć należy, iż zgodnie z art. 11 rozporządzenia, stałe miejsce prowadzenia działalności oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 niniejszego rozporządzenia – charakteryzujące się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych do własnych potrzeb tegoż stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Z części wstępnej (preambuły) – punkt (4), wynika, że podstawowym celem niniejszego rozporządzenia jest zapewnienie jednolitego stosowania obecnego systemu VAT, poprzez określenie przepisów wykonawczych do dyrektywy 2006/112/WE, w szczególności w odniesieniu do podatników, dostawy towarów i świadczenia usług oraz miejsca transakcji podlegających opodatkowaniu. Zgodnie z zasadą proporcjonalności, określona w art. 5 ust. 4 Traktatu o Unii Europejskiej, niniejsze rozporządzenie nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tego celu. Przyjęcie rozporządzenia, jako wiążącego i mającego bezpośrednie zastosowanie we wszystkich państwach członkowskich, w sposób najpełniejszy zapewnia jednolite stosowanie.

Natomiast w punkcie (14) stwierdzono, że w celu zapewnienia jednolitego stosowania zasad dotyczących miejsca dokonania transakcji podlegających opodatkowaniu, należy wyjaśnić pojęcia, takie jak: siedziba działalności gospodarczej podatnika, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania oraz zwykłe miejsce pobytu. Stosowanie możliwie jak najbardziej precyzyjnych i obiektywnych kryteriów, powinno ułatwić używanie tych pojęć w praktyce; należy jednak uwzględniać orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości.

Biorąc zatem pod uwagę orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w tym zakresie (mającego wpływ na kształt ww. definicji stałego miejsca prowadzenia działalności określonej w rozporządzeniu 282/2011, wyroki: w sprawie C-168/84



pomiędzy Gunter Berkholz a Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt (Niemcy), C-231/94 pomiędzy Faaborg-Gelting Linien A/S a Finanzamt Flensburg (Niemcy), w sprawie C-190/95 pomiędzy ARO Lease BV a Inspecteur van de Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam (Holandia), w sprawie C-260/95 z dnia 20 lutego 1997 r., w sprawie Commissioners of Customs Excise v. DFDS A/S, w sprawie C-390/96 pomiędzy Lease Plan Luxembourg SA a Państwem Belgijskim, C-73/06 z dnia 28 czerwca 2007 r. w sprawie Planzer Luxembourg Sarl przeciwko Bundeszentralamt für Steuern), należy dojść do wniosku, iż podmiot posiada stałe miejsce prowadzenia działalności, jeśli spełnione są następujące kryteria:

- 1) kryterium stałości prowadzonej działalności;
- 2) kryterium stałej obecności zasobów ludzkich koniecznych do świadczenia usług w ramach tej jednostki;
- 3) kryterium obecności technicznych zasobów, koniecznych do świadczenia usług w ramach tej jednostki.

Zaznaczyć należy, że dopiero jednoczesne spełnienie wszystkich trzech kryteriów, pozwala na jednoznaczną ocenę zaistniałej sytuacji. Dla uznania, że dany podmiot posiada stałe miejsce prowadzenia działalności na terytorium Polski, nie jest przy tym konieczne, by zapadały tutaj decyzje o charakterze zarządzającym i strategicznym.

8. Grupa podatkowa jako podatnik VAT

Ustawodawca unijny w art. 11 Dyrektywy 2006/112 przewidział możliwość uznania przez poszczególne państwa członkowskie jako podatników podatku VAT (m.in. z tytułu transakcji wewnątrzspółnotowych) grupy podatkowej. Na mocy wskazanych przepisów, państwo członkowskie, po przeprowadzeniu konsultacji z komitetem doradczym do spraw podatku od wartości dodanej, może uznać za jednego podatnika VAT kilka odrębnych podmiotów, które łączą więzy finansowe, gospodarcze i organizacyjne. Istotą stworzenia grupy VAT jest umożliwienie nieopodatkowania wszystkich bądź wybranych rozliczeń między członkami grupy. Trzeba bowiem mieć na uwadze, iż „na zewnątrz” wszystkie podmioty występują łącznie jako jeden podatnik. Powyższe posiada znaczenie szczególnie dla tych podmiotów, które mają ograniczone prawo do odliczenia podatku VAT.



Brak opodatkowania podatkiem VAT czynności pomiędzy członkami grupy podatkowej, pozwala na zredukowanie wysokości kosztu w postaci niepodlegającego odliczeniu podatku VAT. Dodatkowo, rozwiązanie to znacznie ułatwia dokonywanie transakcji wewnątrzgrupowych (konsorcjalnych), gdyż nie wymaga wystawiania faktur VAT pomiędzy uczestnikami wspólnego przedsięwzięcia, a także ogranicza ewidencję dla tego podatku wyłącznie do transakcji dokonywanych z podmiotami nienależącymi do grupy podatkowej.

Omawiana regulacja jest fakultatywna dla każdego państwa członkowskiego i nie została dotychczas adaptowana do polskiego porządku prawnego. Funkcjonuje natomiast w wielu państwach wspólnotowych, m.in. w Wielkiej Brytanii, na Węgrzech, w Czechach.

Orzeczenia:

- uchwała NSA w składzie 7 sędziów z dnia 24-06-2013, sygn. akt I FPS 1/13:

„W świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) gminne jednostki budżetowe nie są podatnikami podatku od towarów i usług.”

- wyrok WSA Poznań z dnia 16-05-2012, sygn. akt I SA/Po 352/12:

„Nie jest działalnością handlową sprzedaż majątku osobistego (prywatnego), który nie został nabyty w celach odsprzedaży (w celach handlowych), lecz spożytkowania w celach prywatnych. Liczba i zakres transakcji sprzedaży gruntów nie może stanowić kryterium rozróżnienia między czynnościami dokonywanymi prywatnie, które znajdują się poza zakresem opodatkowania a czynnościami stanowiącymi działalność gospodarczą.”

- wyrok WSA w Opolu z dnia 25-04-2012, sygn. akt I SA/Op 104/12:

„1. Przyjęcie, iż dana osoba fizyczna, sprzedając grunty, działa w charakterze podatnika prowadzącego handlową działalność gospodarczą (jako handlowiec), wymaga ustalenia, że jej działalność w tym zakresie przybiera formę zawodową (profesjonalną), czego przejawem jest taka aktywność tej osoby w zakresie obrotu nieruchomościami, która może wskazywać, że jej czynności przybierają formę zorganizowaną (np. nabycie terenu przeznaczonego pod zabudowę, jego uzbrojenie, wydzielenie dróg wewnętrznych, działania marketingowe podjęte w celu sprzedaży działek, wykraczające poza zwykłe



formy ogłoszenia, uzyskanie decyzji o warunkach zagospodarowania terenu (zabudowy) czy wystąpienie o opracowanie planu zagospodarowania przestrzennego dla sprzedawanego obszaru, prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie usług developerskich lub innych tego rodzaju usług o zbliżonym charakterze). Przy czym na tego rodzaju aktywność „handlową” wskazywać musi ciąg powyżej przykładowo przytoczonych okoliczności, a nie stwierdzenie jedynie pojedynczych z tych okoliczności.

2. Zbycie – po zakupie – kilku działek gruntowych nie stanowi *per se* działalności handlowej podlegającej opodatkowaniu VAT, gdy brak przesłanek świadczących o takiej aktywności sprzedawcy w przedmiocie zbycia przedmiotowych gruntów, która byłaby porównywalna do działań podmiotów zajmujących się profesjonalnie tego rodzaju obrotem (brak przesłanek zawodowego – stałego i zorganizowanego charakteru takiej działalności), co wskazuje, że w takim przypadku mamy do czynienia z czynnościami mieszczącymi się w ramach zarządu majątkiem prywatnym, niemającym cech działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o VAT.”

IV. REJESTRACJA

1. Zgłoszenie rejestracyjne VAT-R

W świetle art. 96 ust. 1 ustawy o VAT, przed dokonaniem pierwszej czynności opodatkowanej¹, należy złożyć do naczelnika urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne. Zgłoszenie rejestracyjne dokonywane jest na formularzu VAT-R.

Obowiązek zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R ciąży na:

- 1) podatniku w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, przy czym nie ma znaczenia czy siedziba (miejsce zamieszkania) podatnika znajduje się na terytorium kraju; obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego spoczywa również na podatniku mającym siedzibę (miejsce zamieszkania) poza terytorium kraju;
- 2) podatniku wykonującym wyłącznie czynności zwolnione od podatku, z uwagi na wysokość obrotu, którego wartość nie przekroczyła w trakcie roku

¹ Art. 5 ust. 1 ustawy – czynności opodatkowane to: odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów, import towarów na terytorium kraju, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju, wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.



podatkowego 150.000 zł² lub wykonującym wyłącznie inne czynności zwolnione od podatku³, który rozpocznie dokonywanie sprzedaży opodatkowanej, utraci zwolnienie od podatku bądź zrezygnuje z tego zwolnienia;

- 3) osobie fizycznej prowadzącej gospodarstwo rolne, na którą będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług oraz która będzie wystawiała faktury przy sprzedaży produktów rolnych;
- 4) podatniku podlegającym obowiązkowi zarejestrowania jako podatnik VAT czynny, przed dokonaniem pierwszej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub pierwszego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 5) podatniku innym niż wymieniony w pkt 2) i osobie prawnej niebędącej podatnikiem, u których wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przekroczyła w trakcie roku podatkowego kwotę 50.000 zł;
- 6) podatniku innym niż wymieniony w pkt 2) i osobie prawnej niebędącej podatnikiem, u których wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego kwoty 50.000 zł, a którzy chcą skorzystać z możliwości opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 7) podatniku, nabywającym usługi, dla których miejsce ich świadczenia ustala się w oparciu o art. 28b ustawy⁴, jeżeli te usługi stanowiłyby u niego import usług;
- 8) podatniku, który świadczy usługi, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy⁵ dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób

² Art. 113 ust. 1 i 9 ustawy – 1. Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku. 9. Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty określonej w ust. 1.

³ Czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy oraz na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

⁴ Art. 28b ustawy – przepis wyrażający zasadę ogólną, dotycząca ustalania miejsca świadczenia usług w przypadku ich świadczenia na rzecz podatnika, tj. miejscem świadczenia usługi jest miejsce siedziby usługobiorcy.

⁵ Usługi, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy, to takie, dla których łącznie spełnione są następujące warunki:

- 1) stosuje się do nich art. 28b ustawy;
- 2) świadczone są na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;
- 3) świadczone są na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
- 4) są to usługi inne niż zwolnione od podatku od wartości dodanej lub inne niż opodatkowane stawką 0%;
- 5) zobowiązanym do zapłaty podatku od wartości dodanej z tytułu tych usług jest usługobiorca.



prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej.

Trzeba jednocześnie zaznaczyć, że na podstawie art. 98 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, Minister Finansów określił, na podstawie rozporządzenia w sprawie zwolnienia z obowiązku rejestracji, zakres podmiotów nieposiadających obowiązku rejestracji jako podatnicy VAT.

W świetle tych przepisów, obowiązkowi rejestracji nie podlegają podatnicy (podmioty te wypełniają bowiem wszystkie przesłanki posiadania statusu podatnika VAT):

- 1) nieposiadający na terytorium Polski siedziby działalności gospodarczej, stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, z którego dokonują transakcji gospodarczych, stałego miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu, jeżeli wykonują na terytorium kraju wyłącznie następujące czynności:
 - a) usługi transportowe i usługi pomocnicze związane bezpośrednio z importem towarów, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania w imporcie towarów,
 - b) usługi w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, świadczone na rzecz przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym,
 - c) usługi związane z obsługą startu, lądowania, parkowania, obsługą pasażerów i ładunków oraz inne, o podobnym charakterze, usługi świadczone na rzecz przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym,
 - d) usługi świadczone na obszarze portów morskich, polegające na obsłudze środków transportu morskiego lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków,
 - e) usługi świadczone na obszarze portów morskich, związane z transportem międzynarodowym, polegające na obsłudze środków transportu lądowego oraz żeglugi śródlądowej lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków,



- f) usługi ratownictwa morskiego, nadzoru nad bezpieczeństwem żeglugi morskiej i śródlądowej oraz usługi związane z ochroną środowiska morskiego i utrzymaniem akwenów portowych i torów podejściowych,
 - g) usługi związane z obsługą statków, wymienionych w klasie PKWiU ex 30.11, należących do armatorów morskich, z wyłączeniem usług świadczonych na cele osobiste załogi,
 - h) usługi polegające na remoncie, przebudowie lub konserwacji statków, wymienionych w klasie PKWiU ex 30.11, oraz ich części składowych,
 - i) usługi polegające na remoncie, przebudowie lub konserwacji środków transportu lotniczego oraz ich wyposażenia i sprzętu zainstalowanego na nich, używanych przez przewoźników lotniczych, wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym,
 - j) usługi, w stosunku do których podatnikami rozliczającymi podatek od towarów i usług są podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT,
 - k) dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca,
 - l) pozostałe usługi świadczone na rzecz armatorów morskich lub innych podmiotów wykonujących przewozy środkami transportu morskiego, służące bezpośrednim potrzebom środków transportu morskiego, rybołówstwa morskiego i statków ratowniczych morskich, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy, lub ich ładunków;
- 2) którzy zgodnie z art. 132 ust. 1 ustawy o VAT, złożyli w państwie członkowskim zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania ze specjalnych procedur rozliczania podatku od towarów i usług lub podatku od wartości dodanej w zakresie usług elektronicznych i nie wykonują na terytorium kraju innych czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług;
- 3) zidentyfikowani jako podatnicy VAT – przewozy okazjonalne na podstawie art. 134a ust. 4 ustawy o VAT.



Dokonując krótkiej analizy zwolnień przewidzianych przez przepisy wskazanego rozporządzenia, trzeba zwrócić uwagę, że stanowią one przepisy szczególne do zwolnień przewidzianych w art. 113 ustawy o VAT. Znajduje to chociażby zastosowanie do podmiotów zagranicznych, które na mocy art. 113 ust. 13 ustawy o VAT nie mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego ze względu na obrót z tytułu sprzedaży opodatkowanej, nieprzekraczający 150.000 złotych.

2. Zgłoszenie rejestracyjne podatników zwolnionych z VAT

Sprzedaż zwolniona:

Ustawa o VAT przewiduje, że sprzedaż podlegająca opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a dokonywana przez podatników, u których wartość tej sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150.000 zł, jest zwolniona z opodatkowania. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku.

Do wartości sprzedaży, o której mowa powyżej, nie wlicza się również:

- 1) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju oraz sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju;
- 2) odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług zwolnionych od podatku⁶, z wyjątkiem:
 - a) transakcji związanych z nieruchomościami,
 - b) usług finansowych zwolnionych od podatku⁷ (m.in. w przedmiocie kredytów, pożyczek, gwarancji bankowych, prowadzenia rachunków bankowych, przelewów, walut itp.),
 - c) usług ubezpieczeniowych:
 - jeżeli czynności te nie mają charakteru transakcji pomocniczych;
- 3) odpłatnej dostawy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym, są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, podlegających amortyzacji.

⁶ Zwolnienie z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy lub na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

⁷ Usługi zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy, art. 43 ust. 1 pkt 12 ustawy oraz art. 43 ust. 1 pkt 38 – 41 ustawy.



W przypadku gdy podatnik rozpoczyna dopiero wykonywanie czynności opodatkowanych w danym roku podatkowym, ustawa przewiduje dla niego nieco odmiennie zasady. Zgodnie z art. 113 ust. 9 ustawy o VAT, w przypadku podatników rozpoczynających wykonywanie czynności opodatkowanych w trakcie roku podatkowego, przyjmuje się obecnie jako zasadę, iż podatnik taki jest zwolniony z podatku, jeżeli przewiduje on, że wartość czynności opodatkowanych, które będą wykonywane przezeń do końca roku podatkowego, w którym rozpoczął działalność, nie przekroczy kwoty granicznej (w proporcji do okresu prowadzonej działalności).

W celu określenia, w którym momencie podatnik zwolniony podmiotowo z VAT traci to prawo, ustawodawca nałożył obowiązek prowadzenia uproszczonej ewidencji obrotów, o której mowa w art. 109 ust. 1 ustawy o VAT. Ewidencja ta jest znacznie uproszczona, w porównaniu do tej, którą prowadzą czynni podatnicy VAT. Podatnicy korzystający ze zwolnienia podmiotowego od VAT, mają wyłącznie obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym. Brak takiej ewidencji lub jej nierzetelność są zagrożone opodatkowaniem niezarejestrowanych obrotów. Jeśli przedmiot obrotu nie jest możliwy do ustalenia, wartość oszacowanej sprzedaży podlega opodatkowaniu według stawki podstawowej.

Ponadto ustawa o VAT w art. 113 ust. 13 określa, którzy podatnicy nie mogą skorzystać ze zwolnienia podmiotowego, czyli kto musi płacić VAT od pierwszej dokonanej czynności. Można wyróżnić dwie grupy takich wyłączeń.

Pierwsza grupa obejmuje czynności, co do których zwolnienia podmiotowego się nie stosuje. Dotyczy to:

- 1) importu towarów i usług;
- 2) wewnątrzspółnotowego nabycia towarów;
- 3) dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca;
- 4) świadczenia usług, dla których podatnikiem jest ich usługobiorca nabywający usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych.

Należy zwrócić uwagę, że ich dokonanie nie pozbawia możliwości korzystania przez podatnika ze zwolnienia w stosunku do pozostałych czynności. Jest to wyłączenie przedmiotowe, co oznacza, że podatnik zwolniony z VAT, który dokonał

np. wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, nie traci prawa do zwolnienia podmiotowego, a musi jedynie opodatkować tę czynność, tj. WNT.

Drugą grupę wyłączeń stosuje się do podatników, którzy już z chwilą wykonania danej czynności, tracą możliwość korzystania ze zwolnienia w stosunku do całej sprzedaży opodatkowanej.

Sytuacja ta dotyczy podatników:

- 1) dokonujących dostaw:
 - a) towarów wymienionych w Tabeli 1.

Tabela 1. Towary, do których stosuje się drugą grupę wyłączeń.

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
1	2	3
Wyroby (złom) z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali		
1	ex 24.41.10.0	<p>Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - wyłącznie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek srebra; 2) srebro technicznie czyste; 3) srebro o wysokiej czystości; 4) stopy srebra; 5) srebro (łącznie z pokrytym złotem lub platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem srebra (także pokrytego złotem lub platyną) w postaci folii ze srebra i stopów srebra (w tym pokrytych złotem lub platyną) i półproduktów ze srebra lub ze stopów srebra innych niż w postaci taśm, pasów, blach, drutów, prętów, kształtowników, rur.

2	ex 24.41.20.0	<p>Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - wyłącznie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek złota; 2) złoto technicznie czyste; 3) złoto o wysokiej czystości; 4) złoto (także pokryte platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem złota (także pokrytego platyną) w postaci folii ze złota i stopów złota (także pokrytych platyną) i półproduktów ze złota lub ze stopów złota innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur.
3	ex 24.41.30.0	<p>Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - wyłącznie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek platyny; 2) proszek palladu; 3) proszek irydu; 4) proszek rodu; 5) platyna technicznie czysta; 6) pallad technicznie czysty; 7) iryd technicznie czysty; 8) rod technicznie czysty; 9) platyna o wysokiej czystości; 10) pallad o wysokiej czystości; 11) iryd o wysokiej czystości; 12) rod o wysokiej czystości;

		13) platyna w postaci półproduktu, z wyłączeniem platyny w postaci folii z platyny, palladu, irydu, osmu, rodu i rutenu i ze stopów tych metali, oraz półproduktów z tych metali i ich stopów innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur.
4	ex 25.71.11.0	Noże (z wyłączeniem noży do maszyn) i nożyczki oraz ostrza do nich - wyłącznie: noże stołowe z ostrzami stałymi, srebrzone inaczej niż platerowane.
5	ex 25.71.14.0	Łyżki, widelce, łyżki wazowe, cedzaki, łopatki do nakładania tortów, noże do ryb, noże do masła, szczypcy do cukru i podobne artykuły kuchenne lub stołowe - wyłącznie nakrycia stołowe srebrzone inaczej niż platerowane.
6	32.11.10.0	Monety
7	ex 32.12	Wyroby jubilerskie i podobne, z wyłączeniem: <ul style="list-style-type: none"> 1) kamieni syntetycznych, szlachetnych lub półszlachetnych obrobionych, lecz nieoprawionych (PKWiU ex 32.12.11.0); 2) pyłu i proszku z pozostałych naturalnych lub syntetycznych kamieni szlachetnych lub półszlachetnych (PKWiU ex 32.12.12.0); 3) dewocjonaliów wykonanych z metali innych niż metale szlachetne; 4) wyrobów kultu religijnego.
8	ex 32.99.59.0	Pozostałe różne wyroby, gdzie indziej niesklasyfikowane - wyłącznie wyroby z bursztynu.

9	ex 38.11.58.0	Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal - wyłącznie: 1) złom złota i stopy złota; 2) odpady srebra; 3) złom srebra; 4) stopy srebra; 5) złom platyny i stopy platyny; 6) złom palladu i stopy palladu; 7) złom irydu i stopy irydu.
10	ex 91.02.20.0	Zbiory muzealne - wyłącznie dawna biżuteria artystyczna".

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy o podatku od towarów i usług.

- b) towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyjątkiem:
- energii elektrycznej (PKWiU 35.11.10.0);
 - wyrobów tytoniowych;
 - samochodów osobowych, innych niż wymienione w lit. e, zaliczanych przez podatnika, na podstawie przepisów o podatku dochodowym, do środków trwałych podlegających amortyzacji;
- c) budynków, budowli lub ich części, w przypadkach, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lit. a i b;
- d) terenów budowlanych;
- e) nowych środków transportu.
- 2) świadczących usługi:
- a) prawnicze;
 - b) w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego;
 - c) jubilerskie.

3) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju.

Zgłoszenie rejestracyjne podatników zwolnionych:

Podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku z uwagi na wysokość obrotu, o wartości nieprzekraczającej w trakcie roku podatkowego 150.000 zł⁸ lub wykonującym wyłącznie inne czynności zwolnione od podatku⁹, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne.

W pewnych sytuacjach na podatnikach, o których mowa powyżej, ciąży obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego, a na podatnikach zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni ciąży obowiązek aktualizacji tego zgłoszenia. Dotyczy to sytuacji, gdy podatnicy ci rozpoczną dokonywanie sprzedaży opodatkowanej, utracą zwolnienie od podatku lub zrezygnują z tego zwolnienia.

Obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego/aktualizacji zgłoszenia istnieje w następujących terminach:

- 1) przed dniem dokonania pierwszej sprzedaży towaru lub usługi, innych niż zwolnione od podatku¹⁰, w przypadku rozpoczęcia dokonywania tej sprzedaży;
- 2) przed dniem, w którym podatnik traci prawo do zwolnienia od podatku, z którego korzysta z uwagi na wysokość obrotu, o wartości nieprzekraczającej w trakcie roku podatkowego 150.000 zł¹¹, w przypadku utraty tego prawa;
- 3) przed początkiem miesiąca, w którym podatnik rezygnuje ze zwolnienia od podatku dla dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej, dokonywanej przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenia usług przez rolnika ryczałtowego lub przed początkiem miesiąca, w którym podatnik rezygnuje ze zwolnienia od podatku, z którego korzysta z uwagi na wysokość obrotu, o wartości nieprzekraczającej w trakcie roku podatkowego 150.000 zł, w przypadku rezygnacji z tego zwolnienia, z zastrzeżeniem pkt 4;

⁸ Patrz str. 6.

⁹ Zwolnienie z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy lub na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

¹⁰ Zwolnienie od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 i 2a i pkt 4–41 ustawy oraz na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

¹¹ Patrz str. 6.



- 4) przed dniem wykonania pierwszej odpłatnej dostawy towarów lub odpłatnego świadczenia usług na terytorium kraju, lub pierwszego eksportu towarów, lub pierwszego importu towarów na terytorium kraju, lub pierwszego wewnątrzspółnotowego nabycia towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju, lub pierwszej wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, w przypadku rezygnacji ze zwolnienia dla podatnika rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie ww. czynności, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej kwoty 150.000 zł.

3. Rolnicy ryczałtowi

Polski ustawodawca, mając na względzie ułatwienie prowadzenia działalności rolnej przez drobnych wytwórców, wprowadził na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług oddzielną grupę podatników, zwaną rolnikami ryczałtowymi.

Status prawno-podatkowy rolnika ryczałtowego został uregulowany w art. 2 pkt 19 ustawy o VAT, zgodnie z którym rolnikiem ryczałtowym jest podatnik dokonujący dostawy produktów rolnych, pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczący usługi rolnicze. Pojęcie działalności rolniczej zostało precyzyjnie określone w art. 2 pkt 15 ustawy o VAT i obejmuje ono m.in. produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, gruntową, szklarniową i pod folią, produkcję roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadowniczą. Natomiast produktami rolnymi są towary enumeratywnie wyliczone w załączniku nr 2 do ustawy o VAT (załącznik wymienia również katalog usług rolniczych) oraz towary wytworzone z nich przez rolnika ryczałtowego, z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej, przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim.

Z kręgu rolników ryczałtowych zostali wyłączeni podatnicy zobowiązani na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Status rolnika ryczałtowego nabywany jest z mocy prawa i nie wymaga rejestracji. Jednakże rolnik ryczałtowy, który dokonuje dostaw produktów rolnych lub świadczy usługi rolnicze zwolnione od podatku VAT na mocy art. 43 ust. 3 ustawy o VAT,



ma prawo rezygnacji z tej formy zwolnienia od VAT. W tym celu musi jednak spełnić ściśle określone w przepisach warunki. Rezygnacja taka będzie więc możliwa pod warunkiem:

- 1) dokonania w poprzednim roku podatkowym dostawy produktów rolnych oraz świadczenia usług rolniczych o wartości przekraczającej 20.000 zł; oraz
- 2) dokonania zgłoszenia rejestracyjnego, jako podatnik VAT (art. 96 ust. 1 i 2 ustawy o VAT); oraz
- 3) prowadzenia pełnej ewidencji dla celów VAT.

Poza powyżej określonymi warunkami, wymagane jest również, aby przez okres co najmniej 3 kolejnych miesięcy poprzedzających bezpośrednio miesiąc, od którego rezygnuje ze zwolnienia, rolnik prowadził uproszczoną ewidencję dla celów podatku VAT (taką, jaką obowiązani są prowadzić podatnicy zwolnieni podmiotowo od VAT z uwagi na wysokość sprzedaży opodatkowanej, która nie przekroczyła w danym roku podatkowym kwoty 150.000 złotych).

Warto również dodać, że rezygnacja ze statusu rolnika ryczałtowego nie jest bezpowrotna. Po upływie 3 lat, w których podatnik rozliczał podatek VAT, może on złożyć stosowne zawiadomienie do naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca (kwartału), w którym chce ponownie korzystać ze zwolnienia jako rolnik ryczałtowy.

W praktyce zdarzają się również sytuacje, gdy rolnik, oprócz dostawy produktów rolnych, pochodzących z własnej produkcji rolnej oraz świadczenia usług w zakresie rolnictwa, dokonuje również dostawy innych towarów (w tym produktów rolnych niebędących jego produktami, ale nabytych w tym celu od innych podmiotów). W związku z tym, wyróżnić można trzy grupy sytuacji. Po pierwsze, podatnik może korzystać ze zwolnienia jako rolnik ryczałtowy w zakresie własnej produkcji rolnej oraz korzystać ze zwolnienia od podatku z tytułu pozostałych dostaw i świadczenia usług, w przypadku gdy wartość tych pozostałych dostaw nie przekroczyła 150.000 złotych. Po drugie, podatnik może korzystać ze zwolnienia jako rolnik ryczałtowy i równocześnie być opodatkowanym podatnikiem VAT z tytułu dostaw innych produktów niż własne produkty rolne oraz świadczenia usług innych niż usługi rolnicze. Po trzecie, rolnik ryczałtowy może zrezygnować z tego statusu i zarejestrować się jako czynny podatnik VAT, wówczas cała prowadzona przez niego działalność zostanie objęta podatkiem VAT na ogólnych zasadach.



Podatnicy, którzy korzystają ze statusu rolników ryczałtowych, sprzedający produkty rolne pochodzące z własnej produkcji rolnej oraz świadczący usługi w zakresie rolnictwa, są zwolnieni z szeregu obowiązków dotyczących ogółu podatników VAT. Nie dotyczą ich bowiem następujące obowiązki:

- 1) wystawiania faktur VAT dokumentujących dokonaną sprzedaż;
- 2) prowadzenia ewidencji dostaw oraz nabyć towarów i usług;
- 3) składania deklaracji podatkowych rozliczających podatek VAT;
- 4) dokonania zgłoszenia rejestracyjnego celem wpisania do rejestru czynnych podatników VAT.

Jak wspomniano powyżej, rolnicy ryczałtowi, sprzedający produkty rolne pochodzące z własnej produkcji oraz świadczący usługi rolnicze, korzystają ze zwolnienia od podatku VAT. Należy jednak wskazać, że wykonywanie czynności zwolnionych z opodatkowania podatkiem VAT, nie pozostaje bez wpływu na możliwość odliczenia przez podatnika podatku naliczonego. Bowiem w myśl normy wyrażonej w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Tym samym, wykonywanie czynności nieopodatkowanych (również zwolnionych z opodatkowania) czyni niemożliwym, a wręcz niedopuszczalnym, odliczenie podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług z nimi związanych.

Jednak ustawodawca, z uwagi na interes tej dosyć licznej grupy podatników, ustanowił szczególną procedurę odnoszącą się do dostaw produktów rolnych oraz świadczenia usług rolniczych wykonywanych przez rolników ryczałtowych. Dzięki tej procedurze, określonej w art. 115–117 ustawy o VAT, rolnik ryczałtowy, korzystając ze zwolnienia od podatku VAT, nabywa równocześnie prawo do zryczałtowanego zwrotu podatku naliczonego przy zakupach towarów i usług niezbędnych dla produkcji. Zwrot ten dokonywany jest jednak nie przez organy podatkowe, lecz przez nabywców produktów rolnych. Kwota zwrotu wyliczana jest jako ryczałt i na mocy art. 115 ust. 2 ustawy o VAT stanowi 7% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych, pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku.

W praktyce, zryczałtowany zwrot podatku polega na tym, że podatnik VAT, nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego, dolicza do ceny nabywanego produktu lub usługi



7% tej ceny i tak ustaloną kwotę obowiązany jest zapłacić rolnikowi. Tym samym, doliczenie 7% do ceny produktu rolnego stanowi „zryczałtowany zwrot podatku”, który jest natomiast częściowym zwrotem kosztów związanych z nabywaniem przez rolników niektórych środków produkcji na potrzeby rolnictwa.

Zryczałtowany zwrot podatku VAT wykazywany jest w fakturach VAT RR, wystawianych przez nabywców produktów rolnych. Oryginał faktury otrzymuje dostawca (rolnik ryczałtowy), zaś jego kopia zatrzymywana jest przez nabywcę. Do uzyskania zryczałtowanego zwrotu podatku, rolnik ryczałtowy nie musi udowadniać, że wcześniej dokonywał jakichkolwiek opodatkowanych zakupów związanych z produkcją rolną. Wystarczające jest dokonanie sprzedaży produktów rolnych lub świadczenie usług kontrahentowi, który jest zarejestrowanym i rozliczającym VAT podatnikiem tego podatku. W celu uzyskania od nabywcy zryczałtowanego zwrotu podatku, rolnik ryczałtowy powinien jedynie udostępnić wystawiającemu fakturę VAT swoje dane osobiste (potwierdzone dowodem tożsamości), czytelnie podpisać fakturę VAT RR, zawierającą m.in. oświadczenie, że jest on rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od VAT oraz posiadać rachunek bankowy, na który nabywca dokona przekazania zryczałtowanego zwrotu podatku.

Warto dodać, że w przypadku umów kontraktacji lub innych umów o podobnym charakterze, oświadczenie o posiadaniu przez rolnika statusu rolnika ryczałtowego, może być złożone raz w okresie obowiązywania umowy. Oświadczenie to sporządza się jako osobny dokument, który powinien zawierać dane osobowe nabywcy i dostawcy towaru oraz datę zawarcia i określenie przedmiotu umowy, datę sporządzenia tego dokumentu oraz czytelny podpis składającego oświadczenie. Dokument sporządza się w dwóch egzemplarzach, natomiast oryginał jest przekazywany nabywcy.

Ponadto obowiązkiem rolnika ryczałtowego jest przechowywanie oryginału wystawionej przez nabywcę faktury VAT RR do czasu przedawnienia, zobowiązania podatkowego z tytułu podatku VAT, który obecnie wynosi 5 lat.

Z racji tego, że na mocy art. 116 ust. 6 oraz art. 86 ust. 2 pkt 3 o VAT, zryczałtowany zwrot podatku stanowi dla nabywcy produktów rolnych podatek do odliczenia, ekonomiczny ciężar tego zwrotu, co do zasady, ponoszony jest w końcowym rachunku przez Skarb Państwa. Należy jednak zauważyć, że polski ustawodawca ustanowił

niezwykle restrykcyjne przepisy dotyczące możliwości odliczenia przez nabywcę produktów lub usług rolnych, zapłaconego rolnikowi zryczałtowanego zwrotu podatku.

Można zatem stwierdzić, że polska legislacja, poprzez swój nadmierny rygoryzm, stoi w sprzeczności z zasadą neutralności podatku VAT dla podatników prowadzących działalność gospodarczą. W tym miejscu należy wskazać, iż Europejski Trybunał Sprawiedliwości wielokrotnie podkreślał, że zasady dotyczące wystawiania faktur oraz obniżania podatku należnego, powinny być tak skonstruowane, aby odliczanie podatku nie było nadmiernie utrudnione bądź praktycznie niemożliwe (zob. wyrok ETS z dnia 1 kwietnia 2004 r. w sprawie C-90/02 Finanzamt Gumersbach przeciwko Gerhard Bockemuhl).

Warunki zwrotu podatku, podatnikowi będącemu nabywcą produktów lub usług rolnych, zostały określone w art. 116 ustawy o VAT, zgodnie z którym zryczałtowany zwrot podatku zwiększa u podatnika kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za miesiąc, w którym nabywca dokonał zapłaty zryczałtowanego zwrotu podatku. Ponadto do uzyskania prawa do obniżenia podatku należnego, konieczne jest kumulatywne spełnienie następujących warunków:

- 1) nabycie produktów rolnych jest związane z dostawą opodatkowaną;
- 2) zapłata należności za produkty rolne, obejmująca również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku, nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego nie później niż 14. dnia, licząc od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik zawarł umowę z podmiotem nabywającym produkty rolne określającą dłuższy termin płatności;
- 3) w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej nabycie tych produktów albo na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

Warto wskazać, że za datę dokonania zapłaty uważa się datę wydania dyspozycji bankowej przekazania środków finansowych na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego, jeżeli dyspozycja ta została zrealizowana. Ponadto ustawodawca, mając na względzie praktykę obrotu gospodarczego, dopuścił możliwość ograniczenia warunku dotyczącego zapłaty należności za produkty lub usługi rolne na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego. Bowiemy w myśl art. 116 ust. 8 ustawy o VAT, opisany powyżej warunek



dotyczy tej części zapłaty, która stanowi różnicę między kwotą należności za dostarczone produkty rolne a kwotą należności za towary i usługi dostarczone rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę tych produktów rolnych. Tym samym, z regulacji tej wynika, iż wymóg dokonywania rozliczeń, za pomocą rachunku bankowego, nie ma zastosowania do tej części należności z tytułu dostaw produktów rolnych, które zostaną skompensowane z należnościami z dostawy na rzecz rolnika ryczałtowego towarów oraz świadczenia jednoznacznie sklasyfikowanych usług.

Jednakże opisany powyżej przepis ustawy o VAT, nie odnosi się do sytuacji, gdy w wyniku potrącenia wzajemnych należności nie powstaje obowiązek zapłaty świadczenia pieniężnego na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego. Taki przypadek ma natomiast miejsce, gdy wzajemne należności rolnika ryczałtowego oraz jego kontrahenta są sobie równe lub zobowiązania rolnika ryczałtowego przekraczają zobowiązania kontrahenta. Mając na uwadze literalną wykładnię art. 116 ust. 8 ustawy o VAT, należałoby przyjąć, że kompensata należności, której efektem jest całkowite umorzenie zobowiązania kontrahenta, prowadzi do utraty, przez nabywcę towarów lub usług rolnych, uprawnienia do zaliczenia zryczałtowanego zwrotu podatku na poczet podatku naliczonego.

4. Potwierdzenie rejestracji

Na skutek złożonego zgłoszenia rejestracyjnego, naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie jako „*podatnika VAT czynnego*”. Jeżeli u podatnika, sprzedaż jest zwolniona z uwagi na wysokość obrotu, którego wartość nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego 150.000 zł lub wykonuje on wyłącznie czynności zwolnione od podatku¹², naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie jako „*podatnika VAT zwolnionego*”. Obecnie obowiązujący wzór potwierdzenia zarejestrowania podatnika, jako podatnika VAT czynnego/zwolnionego, to tzw. druk VAT-5. W przypadku podatników zarejestrowanych jako „*podatnicy VAT UE*” obowiązuje tzw. druk VAT-5UE.

5. Organ właściwy do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R

¹² Zwolnienie z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy lub na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.



Organem właściwym, do którego podatnik powinien złożyć zgłoszenie rejestracyjne, jest organ podatkowy (naczelnik urzędu skarbowego), właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności opodatkowanych. Jeżeli miejscem wykonywania czynności opodatkowanych jest terytorium przekraczające właściwość jednego naczelnika urzędu skarbowego, to podatnik powinien złożyć zgłoszenie rejestracyjne do naczelnika urzędu skarbowego właściwego z uwagi na jego miejsce siedziby podatnika (dla osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej) lub miejsce zamieszkania podatnika (dla osób fizycznych).

Podmioty nieprowadzące działalności gospodarczej powinny złożyć zgłoszenie rejestrujące do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby.

Podmioty nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, składają zgłoszenie rejestracyjne do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

6. Aktualizacja zgłoszenia VAT-R

Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana. Obowiązek ten nie dotyczy przypadków, gdy następuje wyłącznie zmiana danych objętych obowiązkiem aktualizacji na podstawie przepisów UoPP, chyba że zgłaszana zmiana powoduje zmianę właściwości naczelnika urzędu skarbowego.

W sytuacji zmiany miejsca wykonywania działalności gospodarczej, może zmienić się również naczelnik urzędu skarbowego właściwy do składania deklaracji podatkowych. W powyższym przypadku, organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach rozliczeń podatku od towarów i usług za dany okres rozliczeniowy dla podatników, którzy w trakcie okresu rozliczeniowego zmienili miejsce wykonywania czynności, miejsce zamieszkania lub adres siedziby, wskutek czego właściwy stał się organ podatkowy inny niż dotychczasowy – jest organ podatkowy właściwy dla podatnika z tytułu rozliczeń podatku od towarów i usług w ostatnim dniu tego okresu. Istotne jest, że jeżeli zgodnie z odrębnymi przepisami, podatnik jest obowiązany do ujawnienia adresu siedziby



w odpowiednim rejestrze, powyższe stosuje się, gdy nowy adres siedziby został ujawniony w tym rejestrze do końca okresu rozliczeniowego, którego deklaracja dotyczy.

7. Zawieszenie oraz podjęcie działalności gospodarczej a VAT–R

Podatnicy, którzy dokonali zawieszenia działalności gospodarczej, nie mają obowiązku aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego VAT–R. Podobnie w przypadku podjęcia działalności po okresie zawieszenia. Obowiązki takich podatników, związane ze składaniem deklaracji VAT, omówione zostaną w części dotyczącej deklaracji podatkowych.

Przepisy ustawy o VAT stanowią autonomiczne regulacje względem przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tj. Dz.U. z 2013 r. 672), która reguluje, podejmowanie, wykonywanie i zakończenie działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz zadania organów w tym zakresie.

Zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, przedsiębiorca może podjąć działalność gospodarczą w dniu złożenia wniosku o wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej albo po uzyskaniu wpisu do rejestru przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym.

Przedsiębiorca niezatrudniający pracowników może zawiesić wykonywanie działalności gospodarczej na okres od 30 dni do 24 miesięcy, z zastrzeżeniem ust. 1a (art. 14a ust. 1 ww. ustawy).

W myśl art. 14a ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej, przedsiębiorca nie może wykonywać działalności gospodarczej i osiągać bieżących przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Zarówno zawieszenie, jak i wznowienie wykonywania działalności gospodarczej, następuje na wniosek przedsiębiorcy (art. 14a ust. 5 ww. ustawy).

Stosownie do art. 14a ust. 6 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, okres zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej rozpoczyna się od dnia wskazanego we wniosku o wpis informacji o zawieszeniu wykonywania działalności gospodarczej,



nie wcześniej niż w dniu złożenia wniosku i trwa do dnia złożenia wniosku o wpis informacji o wznowieniu wykonywania działalności gospodarczej lub do dnia wskazanego w tym wniosku, który nie może być wcześniejszy niż dzień złożenia wniosku.

W świetle uregulowań zawartych zarówno w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej, jak i ustawy o VAT, zawieszenie działalności gospodarczej samo w sobie nie stanowi zaprzestania wykonywania działalności gospodarczej. Podatnik, który zawiesza prowadzenia działalności gospodarczej na pewien czas, nadal pozostaje podatnikiem podatku od towarów i usług, z tym że w okresie zawieszenia wykonywania działalności przedsiębiorca nie prowadzi aktywnej działalności.

8. Zgłoszenie VAT-R a CEIDG

Na podstawie art. 23 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, tworzy się Centralną Ewidencję i Informację o Działalności Gospodarczej, zwaną dalej „CEIDG”.

Zadaniem CEIDG jest:

- 1) ewidencjonowanie przedsiębiorców będących osobami fizycznymi;
- 2) udostępnianie informacji o przedsiębiorcach i innych podmiotach w zakresie wskazanym w ustawie;
- 3) umożliwienie wglądu do danych bezpłatnie udostępnianych przez Centralną Informację Krajowego Rejestru Sądowego;
- 4) umożliwienie ustalenia terminu i zakresu zmian wpisów w CEIDG oraz wprowadzającego je organu (art. 23 ust. 3 cyt. ustawy).

W świetle art. 26 ust. 1 ww. ustawy, osoba fizyczna składa wniosek o wpis do CEIDG za pośrednictwem formularza elektronicznego, dostępnego na stronie internetowej CEIDG, w Biuletynie Informacji Publicznej ministra właściwego do spraw gospodarki oraz za pośrednictwem elektronicznej platformy usług administracji publicznej. System teleinformatyczny CEIDG przesyła wnioskodawcy, na wskazany adres poczty elektronicznej, potwierdzenie złożenia wniosku.

Od 1 stycznia 2012 r. do wniosku o wpis oraz zmianę wpisu CEIDG, przedsiębiorca może dołączyć zgłoszenie rejestracyjne lub aktualizacyjne VAT-R. Formularz VAT-R mogą

dołączyć jedynie przedsiębiorcy samodzielnie składający wniosek w CEIDG i dysponujący podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą kwalifikowanego certyfikatu.

Od powyższej czynności pobierana jest opłata skarbową w wysokości 170 zł. Obowiązek uiszczenia tej opłaty powstaje z chwilą złożenia zgłoszenia. Uiszczenia opłaty skarbowej należy dokonać na konto urzędu miasta/gminy/dzielnicy, na terenie którego mieści się siedziba wskazanego w formularzu urzędu skarbowego. Dokonujący zgłoszenia zobowiązany jest dołączyć dowód zapłaty należnej opłaty skarbowej, nie później niż w ciągu 3 dni od chwili powstania obowiązku jej zapłaty. Do składanego drogą elektroniczną zgłoszenia, można dołączyć dowód zapłaty, sporządzony w postaci pliku z rozszerzeniem .pdf. Działanie takie nie pociąga za sobą obowiązku dostarczenia w późniejszym terminie papierowej wersji dowodu zapłaty.

9. Zaprzestanie prowadzenia działalności gospodarczej

Likwidacja działalności gospodarczej przez podatnika VAT, skutkuje licznymi obowiązkami w zakresie podatku od towarów i usług. Do podstawowych obowiązków związanych z likwidacją działalności gospodarczej podatnika VAT, należy:

- 1) Zgłoszenie naczelnikowi urzędu skarbowego zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu.

W tym celu podatnik składa formularz VAT-Z, w którym wskazać należy:

- a) w poz. 20 – datę, od której podatnik zaprzestał wykonywania czynności opodatkowanych;
- b) w poz. 21 – przyczynę zaprzestania wykonywania tych czynności;
- c) w poz. 23 – kwartał lub miesiąc (w zależności od sposobu rozliczeń podatku VAT), za który podatnik złożył ostatnią deklarację podatkową.

Co prawda, w art. 96 ust. 6 ustawy o VAT nie wskazano terminu, w jakim należy złożyć formularz VAT-Z, jednakże w praktyce wymagane jest, aby tego typu zgłoszenie zostało złożone w ciągu siedmiu dni od dnia zaprzestania wykonywania tych czynności.

Złożone zgłoszenie stanowi podstawę do wykreślenia podatnika z prowadzonego przez organ podatkowy rejestru podatników VAT.



- 2) Sporządzenie spisu z natury towarów na dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających VAT.

W myśl art. 14 ust. 5 ustawy o VAT, obowiązek sporządzenia tzw. remanentu likwidacyjnego dotyczy wyłącznie towarów, w stosunku do których podatnikowi przysługiwało uprawnienie do odliczenia podatku naliczonego. Z tym że, jeżeli podatnik nie odliczył VAT, mimo tego, że prawo do pomniejszenia podatku należnego mu przysługiwało (zrezygnował z odliczenia lub był błędnie przekonany, że prawo to mu nie przysługuje), to i tak wówczas powstaje obowiązek podatkowy z tego tytułu.

W remanencie likwidacyjnym, podatnik wykazuje wyłącznie:

- a) towary własnej produkcji i towary, które po nabyciu nie były przedmiotem dostawy (o czym wprost stanowi art. 14 ust. 1 ustawy o VAT);
- b) środki trwałe.

Opisywane obowiązki w przedmiocie spisu z natury, dotyczą:

- 1) Rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej.
- 2) Zaprzestania przez podatnika, o którym mowa w art. 15, będącego osobą fizyczną wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, obowiązane, na podstawie art. 96 ust. 6, do zgłoszenia zaprzestania działalności naczelnikowi urzędu skarbowego.
- 3) Zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o dokonany spisie z natury.

Informację tę załącza się do deklaracji składanej za okres obejmujący dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT, podając ustaloną na podstawie spisu z natury wartość towarów i kwotę podatku należnego.

- 4) Dokonanie korekty wcześniej odliczonego podatku naliczonego.

Z chwilą zakończenia działalności gospodarczej, może nastąpić zmiana przeznaczenia poniesionych wydatków związanych z wykonywaniem czynności opodatkowanych na połączone z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu (gdyż podatnik nie będzie

już wykonywać działalności opodatkowanej). W takim przypadku, zgodnie z art. 91 ust. 7 ustawy o VAT, podatnik jest zobowiązany do korekty odliczonego wcześniej podatku VAT.

Korekta ta następuje w oparciu o zasady przewidziane w przepisach art. 91 ust. 1–6 ustawy o VAT, a jej warunkiem jest zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT w tzw. okresie korekty. Okres korekty wynosi dla:

- a) środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa przekracza 15.000 zł – 5 lat, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntu – 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania (art. 91 ust. 7a ustawy o VAT);
- b) środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł – 12 miesięcy, licząc od końca okresu rozliczeniowego, w którym wydano towary lub usługi do użytkowania (art. 91 ust. 7b-7c ustawy o VAT).

Natomiast w przypadku towarów handlowych, surowców lub materiałów oraz usług nabytych z zamiarem wykorzystania do czynności opodatkowanych i niewykorzystanych z takim zamiarem, korekty podatku naliczonego dokonuje się jednorazowo w deklaracji składanej za okresy rozliczeniowe, w których wystąpiła zmiana prawa do odliczenia (art. 91 ust. 7d ustawy o VAT).

- 5) Zwrot odliczonych lub zwróconych kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących.

W przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu za pośrednictwem kas fiskalnych, podatnik zaprzestał ich używania – to w myśl art. 111 ust. 6 ustawy o VAT – zobowiązany jest do zwrotu odliczonych lub zwróconych kwot wydatkowanych na zakup tych kas.

Zwrotu należy dokonać na rachunek właściwego urzędu skarbowego w terminie do 25. dnia miesiąca, następującego po:

- a) miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające dokonanie takiego zwrotu (tj. zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT), jeżeli podatnik rozlicza podatek za okresy miesięczne;



- b) kwartale, w którym powstały okoliczności uzasadniające dokonanie takiego zwrotu, jeżeli podatnik rozlicza podatek za okresy kwartalne,
 - c) do końca miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające dokonanie zwrotu w przypadku podatników, o których mowa w art. 111 ust. 5 ustawy.
- 6) Rozliczenie podatku od towarów i usług za ostatni miesiąc (kwartał) prowadzenia działalności gospodarczej.

Dokonując rozliczenia, podatnik musi uwzględnić kwoty:

- 1) podatku należnego i naliczonego, związane ze sprzedażą i zakupami dokonanymi w ostatnim okresie rozliczeniowym, w którym wykonywane były czynności podlegające opodatkowaniu VAT;
- 2) podatku należnego, wynikające z dokonanego spisu z natury na dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT (poz. 33 deklaracji VAT-7, VAT-7D, VAT-7K obowiązującej począwszy od rozliczenia za kwiecień 2013 r.);
- 3) podatku naliczonego, skorygowanego w oparciu o art. 91 ust. 7 ustawy o VAT (poz. 43 i 44 deklaracji VAT-7, VAT-7D, VAT-7K obowiązującej począwszy od rozliczenia za kwiecień 2013 r.).

Jeżeli podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT zaprzestał wykonywania czynności podlegającej opodatkowaniu, jest on obowiązany zgłosić zaprzestanie działalności naczelnikowi urzędu skarbowego. Zgłoszenie to stanowi dla naczelnika urzędu skarbowego podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT. Zgłoszenia o zaprzestaniu działalności w wyniku śmierci podatnika, dokonuje jego następca prawny.

W przypadku gdy zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu nie zostało zgłoszone zgodnie z akapitem powyżej, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika jako podatnika VAT.



Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadamiania o tym podatnika, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób, nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem.

Zgłoszenie składa się do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika w ostatnim dniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu. Obecnie obowiązujący formularz, dotyczący informacji o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, to formularz VAT-Z.

V. DEKLARACJE VAT

1. Deklarowanie obrotu

Zobowiązania podatkowe w podatku od towarów i usług powstają z mocy samego prawa. Zgodnie z przepisem art. 21 § 1 OP, zobowiązania podatkowe powstają albo na mocy zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania, albo też na mocy doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Podatek od towarów i usług należy do tej pierwszej kategorii, bowiem zobowiązania podatkowe w jego przypadku powstają z mocy samego prawa, bez potrzeby wydawania decyzji przez organy podatkowe.

Jednocześnie, w podatku od towarów i usług, wysokość zobowiązania podatkowego jest wprost uzależniona od wielkości podstawy opodatkowania. Podstawę opodatkowania, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, określa sam podatnik, następnie opierając się na niej, oblicza wielkość zobowiązania podatkowego. W przypadku podatku od towarów i usług, należne zobowiązanie podatkowe może być wielkością ujemną. Wówczas podatnik, zamiast kwoty należnej do wpłaty tytułem podatku, wykazuje kwotę nadwyżki do przeniesienia na następny miesiąc albo do bezpośredniego zwrotu.

Z uwagi na powyższe, szczególnie istotną rolę na gruncie ustawy o VAT odgrywają deklaracje podatkowe. Za ich pomocą, podatnik określa i zgłasza organowi podatkowemu (deklaruje) wysokość zobowiązania podatkowego.



Zasadą ogólną jest składanie przez podatników deklaracji podatkowych za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca, następującego po każdym kolejnym miesiącu. Obowiązującym wzorem deklaracji podatkowej dla powyższego przypadku jest deklaracja VAT-7.

2. Deklaracja VAT-7

Deklarację VAT-7 składają podatnicy, którzy rozliczają się w sposób miesięczny. Deklarację składa się do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu. Jeżeli te czynności wykonywane są na terenie objętym zakresem działania różnych urzędów skarbowych – deklarację należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby podatnika (osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej) lub adres miejsca zamieszkania (osoba fizyczna).

Wzór deklaracji VAT-7 został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2013 r. poz. 394).

- 1) w części A. deklaracji VAT-7, wskazać należy organ podatkowy, do którego składana jest deklaracja oraz czy jest to deklaracja składana po raz pierwszy czy korekta;
- 2) w części B. deklaracji VAT-7, wskazać należy dane identyfikacyjne podatnika;
- 3) w części C. deklaracji VAT-7, wskazać należy dane dotyczące rozliczenia podatku należnego;
- 4) w poz. 10 wykazuje się dostawę towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku¹³;
- 5) w poz. 11 wykazuje się dostawę towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju, w stosunku do których przysługuje podatnikowi prawo do obniżenia kwoty

¹³ Zwolnienie z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy lub na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

podatku należnego, o którym mowa w art. 86 ust. 1 pkt 8 ustawy¹⁴, lub prawo do zwrotu kwoty podatku naliczonego, o którym mowa w art. 87 ust. 5 ustawy¹⁵. W pozycji tej nie uwzględnia się wartości dostaw towarów i świadczonych usług dokonywanych w ramach działalności gospodarczej, zarejestrowanej poza terytorium kraju;

- 6) w poz. 12 wykazuje się świadczenie usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy¹⁶;
- 7) w poz. 13 wykazuje się dostawę towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju opodatkowane stawką 0%;
- 8) w wierszu nr 4 w poz. 15 wykazuje się podstawę opodatkowania transakcji opodatkowanych stawką 5%, a w poz. 16 wykazuje się podatek należny od tych transakcji. W wierszu tym wykazuje się również transakcje opodatkowane stawką 3% (podstawa opodatkowania i podatek należny), jeżeli w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja, wystąpił taki przypadek, a także uwzględniane są korekty takich transakcji, jeżeli mają wpływ na rozliczenie podatku należnego w okresie, za który składana jest deklaracja;
- 9) w wierszu nr 5 w poz. 17 wykazuje się podstawę opodatkowania transakcji opodatkowanych stawką 8%, a w poz. 18 wykazuje się podatek należny od tych transakcji. W wierszu tym wykazuje się również transakcje opodatkowane stawką 7% (podstawa opodatkowania i podatek należny), jeżeli w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja, wystąpił taki przypadek, a także uwzględniane są korekty takich transakcji, jeżeli mają wpływ na rozliczenie podatku należnego w okresie, za który składana jest deklaracja;
- 10) w wierszu nr 6 w poz. 19 wykazuje się podstawę opodatkowania transakcji opodatkowanych stawką 23%, a w poz. 20 wykazuje się podatek należny od tych transakcji. W wierszu tym wykazuje się również transakcje opodatkowane stawką

¹⁴ Art. 86 ust. 1 pkt 8 ustawy – podatnik ma prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, jeżeli importowane lub nabyte towary i usługi dotyczą dostawy towarów lub świadczenia usług przez podatnika poza terytorium kraju, jeżeli kwoty te mogłyby być odliczone, gdyby czynności te były wykonywane na terytorium kraju, a podatnik posiada dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami.

¹⁵ Art. 87 ust. 5 ustawy – na umotywowany wniosek, podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej, przysługuje zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1, w terminie określonym w ust. 2 zdanie pierwsze. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a i ust. 4a–4f stosuje się odpowiednio.

¹⁶ Patrz. str. 7.



22% (podstawa opodatkowania i podatek należny), jeżeli w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja, wystąpił taki przypadek, a także uwzględniane są korekty takich transakcji, jeżeli mają wpływ na rozliczenie podatku należnego w okresie, za który składana jest deklaracja;

- 11) w poz. 21 wykazuje się wewnątrzwspólnotową dostawę towarów¹⁷, jeżeli podatnik został zarejestrowany jako podatnik VAT UE;
- 12) w poz. 22 wykazuje się eksport towarów;
- 13) w poz. 23 wykazuje się wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Kwota będzie porównywana z wartością wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów, wykazaną w informacji podsumowującej. W pozycji tej należy również wykazać wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dokonywanego przez ostatniego w kolejności podatnika, w ramach wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych, oraz wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów dokonywanego przez drugiego w kolejności podatnika, w ramach wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych;
- 14) w poz. 24 wykazuje się łączną wartość podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów obliczoną według obowiązujących stawek, z wyłączeniem wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych;
- 15) w poz. 25 i 26 wykazuje się łączną kwotę podstawy opodatkowania importu towarów i podatku należnego od tego importu, wyłącznie w przypadku wyboru przez tego podatnika rozliczenia podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej;
- 16) w poz. 27 i 28 wykazuje się łączną kwotę podstawy opodatkowania i podatku należnego od importu usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca;
- 17) w poz. 29 i 30 wykazuje się łączną kwotę podstawy opodatkowania i podatku należnego od importu usług, dla których miejsce świadczenia określa się

¹⁷ Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której jest mowa w art. 13 ustawy.



na podstawie art. 28b ustawy¹⁸, nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej w rozumieniu ustawy;

- 18) poz. 31 wypełniają dostawca i nabywca, a poz. 32 wypełnia tylko nabywca, jeżeli jest on podatnikiem z tytułu nabycia towarów i usług – w przypadkach dostaw towarów i świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca;
- 19) w poz. 33 wykazuje się kwotę podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury;
- 20) w poz. 34 wykazuje się podatek należny od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazany w poz. 24, podlegający wpłacie na rachunek urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego;
- 21) część D. deklaracji VAT-7 dotyczy rozliczenia podatku naliczonego. W części tej wykazuje się wyłącznie wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego (z uwzględnieniem) korekt w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od należnego lub zwrot podatku naliczonego, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych, w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja;
- 22) w poz. 39 wykazuje się wartość netto nabytych przez podatnika towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych nabywcy;
- 23) w poz. 40 wykazuje się kwotę podatku naliczonego od nabytych przez podatnika towarów i usług wymienionych w poz. 39;
- 24) w części E. deklaracji VAT-7 wykazuje się dane dotyczące wysokości zobowiązania podatkowego lub zwrotu kwoty podatku;
- 25) w poz. 46 wykazuje się kwotę wydatkowaną za zakup kasy rejestrującej do odliczenia w danym okresie (w przypadku wystąpienia nadwyżki podatku należnego nad naliczonym). W przypadku, gdy kwota podatku naliczonego jest

¹⁸ Patrz str. 7.



większa lub równa kwocie podatku należnego w danym okresie rozliczeniowym, w poz. 49 wykazuje się kwotę przysługującego w tym okresie podatnikowi zwrotu z tytułu zakupu kas rejestrujących;

- 26) w poz. 47 wykazuje się kwotę podatku objętą zaniechaniem poboru¹⁹ do wysokości nadwyżki podatku należnego nad naliczonym, pomniejszonej o kwotę z poz. 46;
- 27) w poz. 50 wykazuje się podatek naliczony, który w związku z brakiem czynności opodatkowanych, podlega przeniesieniu do rozliczenia na następny okres rozliczeniowy lub zwrotowi z urzędu skarbowego;
- 28) w poz. 51 wykazuje się kwotę do zwrotu różnicy podatku lub podatku naliczonego, podlegającą zwrotowi na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym NIP;
- 29) część F. deklaracji VAT-7 zawiera informacje dodatkowe o wykonywaniu, m.in. dostaw towarów używanych, dostaw przedmiotów kolekcjonerskich, antyków itp.;
- 30) w poz. 60 należy zaznaczyć pole „TAK”, jeżeli podatnik w okresie rozliczeniowym dokonał zwiększenia podatku naliczonego²⁰ w związku z uregulowaniem należności, której nieuregulowanie skutkowało zmniejszeniem odliczonej kwoty podatku w rozliczeniu za wcześniejsze okresy rozliczeniowe;
- 31) w części G. deklaracji VAT-7 wykazuje się informacje o załącznikach;
- 32) poz. 61 i 62 wypełnia się tylko w przypadku zadeklarowania kwoty do zwrotu w poz. 51;
- 33) w poz. 61 należy zaznaczyć pole „TAK”, jeżeli podatnik składa wniosek o zwrot podatku lub różnicy podatku, gdy:
 - a) dokonywał dostawy towarów lub świadczył usługi poza terytorium kraju i nie dokonywał sprzedaży opodatkowanej,

¹⁹ Zaniechanie poboru podatku na podstawie art. 22 OP.

²⁰ Zwiększenie podatku naliczonego na podstawie art. 89b ust. 4 ustawy.



- b) nie dokonywał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz czynności, o których mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT²¹,
 - c) dokonywał nabycia (importu) towarów lub usług finansowych ze środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej,
 - d) w innych przypadkach niż wskazane w pkt 1–3, jeżeli wniosek o zwrot jest składany zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, wraz z deklaracją podatkową, a kwota wnioskowanego zwrotu stanowi kwotę podatku naliczonego lub kwotę różnicy podatku, wynikającą z tej deklaracji,
 - w przeciwnym razie należy zaznaczyć pole nr 2 „NIE”.
- 34) w poz. 62 należy zaznaczyć pole nr 1 „TAK”, jeżeli podatnik składa wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu podatku, w przeciwnym wypadku należy zaznaczyć pole nr 2 „NIE”;
- 35) W poz. 63 należy zaznaczyć pole nr 1 „TAK”, jeżeli podatnik składa zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD), o którym mowa w art. 89a ust. 5 ustawy²² (w przeciwnym wypadku należy zaznaczyć pole nr 2 „NIE”).

3. Deklaracja VAT-7K

Deklarację VAT-7 K składają mali podatnicy. Deklaracja składana jest za okresy kwartalne, tj. do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale. Objaśnienia, odnoszące się do deklaracji VAT-7, odnoszą się również do deklaracji VAT-7K.

Wzór deklaracji VAT-7K został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2013 r. poz. 394).

²¹ Patrz str. 13.

²² Art. 89a ust. 5 ustawy – wierzyciel obowiązany jest wraz z deklaracją podatkową, w której dokonuje korekty, zawiadomić o tej korekcie właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego wraz z podaniem kwot korekty oraz danych dłużnika.

4. Deklaracja VAT-7D

Deklarację VAT-7D składają podatnicy inni niż rozliczający się miesięcznie, nieposiadający statusu małego podatnika w rozumieniu art. 2 pkt 25 ustawy tj. rozliczający się kwartalnie. W celu składania deklaracji kwartalnych VAT-7D, jako wyjątku od składania deklaracji miesięcznych, należy zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego, najpóźniej do 25. dnia drugiego miesiąca kwartału, za który po raz pierwszy będzie złożona deklaracja kwartalna. Podatnik, rozpoczynający w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności opodatkowanych, dokonuje zawiadomienia, o którym mowa w zd. 1, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym rozpoczął wykonywanie tych czynności.

Jeżeli podatnik wybrał kwartalne rozliczanie podatku, może składać miesięczne deklaracje podatkowe, nie wcześniej jednak niż po upływie 4 kwartałów, za które składał deklaracje kwartalne, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia złożenia deklaracji podatkowej za pierwszy miesięczny okres rozliczeniowy, jednak nie później niż z dniem upływu terminu złożenia tej deklaracji.

Obowiązujące od 1 października 2013 r. zmiany w ustawie o VAT, zabraniają składania deklaracji kwartalnych przez podatników, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go czterech kwartałach, dokonali dostawy towarów²³, chyba że łączna wartość tych dostaw, bez kwoty podatku, nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50.000 zł, a jeżeli przekroczyła tę kwotę, nie przekroczyła kwoty odpowiadającej 1% wartości ich sprzedaży bez kwoty podatku.

W przypadku, gdy łączna wartość dostaw towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku przekroczyła kwotę 50.000 zł, mali podatnicy oraz podatnicy rozliczający się kwartalnie są obowiązani do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

- 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; w przypadku gdy przekroczenie kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc

²³ Dostawa towarów, o których jest mowa w załączniku nr 13 do ustawy.



kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;

2) następujący po kwartale, w którym przekroczono tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.

Objaśnienia odnoszące się do deklaracji VAT-7 odnoszą się również do deklaracji VAT-7D.

Wzór deklaracji VAT-7D został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2013 r. poz. 394).

5. Deklaracja VAT-8

Deklaracja VAT-8 przeznaczona jest dla podatników podatku od towarów i usług, dokonujących wewnątrzspółnotowego nabycia lub dostawy towarów, importu usług, którzy nie mają obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D. Deklarację składa się do 25. dnia miesiąca, następującego po każdym kolejnym miesiącu.

W tym miejscu podkreślić należy, że obowiązek złożenia deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D, wynika ze statusu podatnika jako czynny podatnik VAT. Jednocześnie przepisy dopuszczają możliwość, w której dany podmiot, pomimo braku statusu czynnego podatnika VAT, posiada status podatnika z tytułu WNT, importu usług czy też dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca.

Deklaracja VAT – 8 powinna zostać przez podatnika złożona do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce, gdzie wykonywane są czynności, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Gdyby czynności były wykonywane w różnych miejscach, jeżeli podatnik jest osobą fizyczną, składa on swoją deklarację VAT – 8 w urzędzie skarbowym, który odpowiada miejscu zamieszkania tego typu podatnika, jeżeli natomiast podatnikiem jest osoba prawna, bądź jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, wówczas formularz powinien zostać złożony do urzędu skarbowego właściwego adresowi siedziby.

Wzór deklaracji VAT-8 został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2013 r. poz. 394).



6. Deklaracja VAT-9M

Deklaracja VAT-9M jest deklaracją dla podatku od towarów i usług, od importu usług lub dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca. Obowiązek jej złożenia spoczywa na podatnikach, którzy dokonują importu usług, lub też nabycia towarów i usług, dla których są podatnikami. Deklarację składa się do 25. dnia miesiąca, następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Deklaracja VAT - 9M powinna zostać przez podatnika złożona do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce, gdzie wykonywane są czynności, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Gdyby czynności były wykonywane w różnych miejscach, jeżeli podatnik jest osobą fizyczną, składa on swoją deklarację VAT - 9M w urzędzie skarbowym, który odpowiada miejscu zamieszkania tego typu podatnika, jeżeli natomiast podatnikiem jest osoba prawna, bądź jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, wówczas formularz powinien zostać złożony do urzędu skarbowego właściwego adresowi siedziby.

Wzór deklaracji VAT-9M został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2013 r. poz. 394).

7. Deklaracja VAT-10

Deklarację VAT-10 składają podatnicy, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8 (niezarejestrowani jako podatnicy VAT UE), a którzy dokonują wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu. Deklarację składa się w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Deklarację należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a jeżeli czynności te wykonywane są na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych, to osoby fizyczne składają ją w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania, a osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej - ze względu na adres siedziby.



Podatnicy niebędący podatnikami VAT deklarację VAT-10 składają do urzędu skarbowego właściwego ze względu na:

- 1) adres siedziby (osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej);
- 2) miejsce zamieszkania podatnika (osoby fizyczne).

Wzór deklaracji VAT-10 został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych w zakresie nowych środków transportu (Dz. U. z 2013 r. poz. 367).

8. Deklaracja VAT-11

Deklarację VAT-11 składają osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15 ustawy i niemające obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D, dokonujące wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu. Deklaracja VAT-11 składana jest do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Deklarację VAT-11 należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego ze względu na:

- 1) adres siedziby (osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej);
- 2) miejsce zamieszkania podatnika (osoby fizyczne).

Wzór deklaracji VAT-11 został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych w zakresie nowych środków transportu (Dz. U. z 2013 r. poz. 367).

9. Deklaracja VAT-12

Deklarację VAT-12 składają podatnicy świadczący usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie w formie ryczałtu. Deklarację VAT-12 składa się w terminie

do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce prowadzenia działalności.

Wzór deklaracji VAT-12 został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie wzoru skróconej deklaracji dla podatku od towarów i usług w zakresie usług taksówek osobowych opodatkowanych w formie ryczaftu (Dz. U. z 2013 r. poz. 356).

10. Deklaracja VAT-13

Deklarację VAT-13 składają przedstawiciele podatkowi, w zakresie, w jakim działają oni w imieniu własnym na rzecz podatnika. Deklarację składa się do urzędu skarbowego właściwego dla przedstawiciela podatkowego. Deklarację VAT-13 składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Wzór deklaracji VAT-13 został określony w rozporządzeniu z dnia 12 marca 2013 r. Ministra Finansów w sprawie wzoru deklaracji dla podatku od towarów i usług przedstawiciela podatkowego (Dz. U. z 2013 r. poz. 357).

Począwszy od 1 kwietnia 2013 r., instytucja przedstawiciela podatkowego została unormowana w art. 18a–18d ustawy o VAT. W świetle tych przepisów, podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1, nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, podlegający obowiązkowi zarejestrowania się jako podatnik VAT czynny, jest obowiązany ustanowić przedstawiciela podatkowego. Z kolei podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, nie posiada obowiązku ustanowienia, lecz może ustanowić przedstawiciela podatkowego.

Przedstawicielem podatkowym może być osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, jeżeli łącznie spełnia następujące warunki:

- 1) posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju;
- 2) jest zarejestrowana jako podatnik VAT czynny, a w przypadku, o którym mowa w art. 18d ust. 1 – jako podatnik VAT UE;



- 3) przez ostatnie 24 miesiące nie zalegała z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach; udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość;
- 4) przez ostatnie 24 miesiące osoba fizyczna, będąca podatnikiem, a w przypadku podatników niebędących osobami fizycznymi – osoba będąca współnikiem spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członkiem władz zarządzających, głównym księgowym, nie została prawomocnie skazana na podstawie ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765, z późn. zm. 51) za popełnienie przestępstwa skarbowego;
- 5) jest uprawniona do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami o doradztwie podatkowym lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z przepisami o rachunkowości.

Wymóg, o którym mowa w pkt 3, uznaje się również za spełniony, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- 1) podmiot uregulował, wraz z odsetkami za zwłokę, zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości;
- 2) uregulowanie zaległości, zgodnie z pkt 1, w ostatnich 24 miesiącach nie dotyczyło więcej niż dwóch okresów rozliczeniowych odrębnie w każdym podatku.

Przedstawiciela podatkowego ustanawia się w drodze pisemnej umowy, która powinna zawierać:

- 1) nazwy stron umowy oraz ich adresy i dane identyfikacyjne na potrzeby odpowiednio podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze;



- 2) adres, pod którym będzie prowadzona i przechowywana dokumentacja na potrzeby podatku;
- 3) oświadczenie podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, o spełnieniu warunków;
- 4) zakres upoważnienia w przypadku określonym w art. 18c ust. 1 pkt 2;
- 5) w przypadku, o którym mowa w art. 18d ust. 1, zgodę przedstawiciela podatkowego na wykonywanie obowiązków i czynności podatnika, dla którego został ustanowiony, w imieniu własnym i na rzecz tego podatnika.

Przedstawiciel podatkowy wykonuje w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony:

- 1) obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych oraz informacji podsumowujących, oraz w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku;
- 2) inne czynności wynikające z przepisów o podatku od towarów i usług, jeżeli został do tego upoważniony w umowie.

Jednakże przedstawiciel podatkowy odpowiada solidarnie z podatnikiem za zobowiązanie podatkowe, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu i na rzecz tego podatnika.

11. Kto nie ma obowiązku składania deklaracji

Z obowiązku składania deklaracji VAT zwolnieni są podatnicy, którzy korzystają ze zwolnienia z uwagi na wysokość obrotu, którego wartość nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego 150.000 zł, podatnicy wykonujący wyłącznie czynności zwolnione od podatku²⁴, chyba że:

- 1) przysługuje im zwrot różnicy podatku lub zwrot podatku naliczonego;
- 2) są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego w związku z wykonywaniem czynności, w stosunku do których przysługuje im prawo do odliczenia, jak również czynności, w stosunku do których nie przysługuje im prawo do odliczenia lub są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego w związku ze zmianą przeznaczenia wykorzystywania nieruchomości;

²⁴ Zwolnienie od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy oraz na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

- 3) są obowiązani do dokonania ponownej korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego, w związku z uregulowaniem na ich rzecz należności przez dłużnika (ulga za złe długi), lub uprawnieni do dokonania ponownej korekty podatku naliczonego w związku z uregulowaniem przez nich jako dłużników należności na rzecz wierzyciela.

W przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej, na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, podatnicy nie mają obowiązku składania deklaracji za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy. Zwolnienie z obowiązku składania deklaracji podatkowych, o którym mowa w zd. 1, nie dotyczy:

- 1) podatników dokonujących wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 2) podatników dokonujących importu usług lub nabywających towary – w zakresie których są podatnikiem;
- 3) okresów rozliczeniowych, w których zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej nie dotyczyło pełnego okresu rozliczeniowego;
- 4) okresów rozliczeniowych, za które podatnik jest obowiązany do rozliczenia podatku z tytułu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu oraz za które jest obowiązany dokonać korekty podatku naliczonego.

12. Załączniki do deklaracji VAT

W związku z regulacją dotyczącą tzw. ulgi za złe długi, podatnik (wierzyciel), który zamierza skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny ma obowiązek zawiadomienia właściwego dla siebie naczelnika urzędu skarbowego o dokonanej korekcie. Zawiadomienia dokonuje się na formularzu VAT-ZD. W części A zawiadomienia ZD wskazuje się dane podatnika (wierzyciela), natomiast w części B dane podatnika (podatników) – dłużników wraz z kwotą korekty podstawy opodatkowania oraz kwotą korekty podatku należnego.

13. Korekta deklaracji VAT

Korekty deklaracji podatnik dokonuje poprzez złożenie nowej deklaracji, tzw. korygującej. Polega to na wypełnieniu druku deklaracji w sposób poprawny oraz zaznaczeniu na deklaracji, że jest to korekta. Do deklaracji należy dołączyć pisemne



uzasadnienie przyczyn korekty. Podatnik, który sporządza korektę deklaracji po przeprowadzeniu kontroli przez urząd kontroli skarbowej w zakresie objętym tym postępowaniem, musi w uzasadnieniu przyczyn korekty wskazać, że korekta ta jest związana z tym postępowaniem. Jednocześnie w ciągu 3 dni od złożenia korekty,

powinien powiadomić organ kontroli skarbowej o złożeniu, we właściwym urzędzie skarbowym, korekty deklaracji. W tym przypadku na korektę podatnik ma 14 dni od dnia doręczenia protokołu kontroli.

Uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą. Dotyczy to także kontroli skarbowej. Oznacza to, że prawnie skutecznej korekty deklaracji nie może złożyć podatnik w sytuacji, gdy toczy się wobec niego postępowanie podatkowe (lub kontrolne) za okres, za który zamierzał złożyć korektę.

Natomiast prawo do korekty przysługuje zarówno po zakończeniu kontroli podatkowej (skarbowej), jak i po zakończeniu postępowania podatkowego. Z tym że w tym ostatnim przypadku, tylko w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

W razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień:

- 1) koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 1.000 zł;
- 2) zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość.

Organ podatkowy uwierzytelnia kopię skorygowanej deklaracji, o której mowa w pkt 1 powyżej oraz doręcza podatnikowi uwierzytelnioną kopię skorygowanej deklaracji wraz z informacją, o związanej z korektą deklaracji, zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku lub wysokości straty bądź informację o braku takich zmian.



Na taką korektę, podatnik może wnieść sprzeciw do organu, który dokonuje korekty, w terminie 14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji. Wniesienie sprzeciwu anuluje korektę. W razie niewniesienia sprzeciwu w terminie, korekta deklaracji wywołuje skutki prawne jak korekta deklaracji złożona przez podatnika.

VI. INFORMACJE PODSUMOWUJĄCE

Z dniem wstąpienia Polski do Unii Europejskiej, pojawił się nowy rodzaj transakcji opodatkowanych, tj. transakcje wewnątrzwspólnotowe. Dokonywana przez sprzedawcę dostawa wewnątrzwspólnotowa jest w jego kraju opodatkowana stawką 0%, nabywca zaś opodatkowuje ją w swoim państwie wedle stawek tam właściwych. Taki mechanizm może być szczególnie podatny na nadużycia, np. w przypadku kiedy dostawca wykazywałby dostawę jako wewnątrzwspólnotową, zaś nie zostałaby ona później faktycznie opodatkowana jako nabycie wewnątrzwspólnotowe. Taka dostawa nie dość, że nie zostałaby faktycznie opodatkowana, to jeszcze dostawca miałby prawo do odliczenia podatku związanego z jej dokonaniem.

W celu zapobiegania nadużyciom, powołano specjalny system informacji w zakresie obrotu wewnątrzwspólnotowego, tzw. system VIES, czyli System Wymiany Informacji o VAT. Ustawa nakłada na podatników, dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych, obowiązek składania specjalnych zestawień, dotyczących transakcji dokonywanych w obrocie wewnątrzwspólnotowym.

Podatnicy są obowiązani składać w urzędzie skarbowym tzw. informacje podsumowujące, tj. zbiorcze informacje o dokonanych:

- 1) wewnątrzwspólnotowych dostawach towarów na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;
- 2) wewnątrzwspólnotowych nabyciach towarów od podatników podatku od wartości dodanej, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;
- 3) dostawach towarów dokonywanych w ramach wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób



prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;

- 4) usługach, do których stosuje się art. 28b ustawy²⁵, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej, świadczonych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, innych niż zwolnionych od podatku od wartości dodanej lub opodatkowanych stawką 0%, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca.

Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne, w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji podlegających wykazaniu w informacji podsumowującej.

Informacje podsumowujące mogą być składane za okresy kwartalne w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji podlegających wykazaniu w informacji podsumowującej, w przypadku gdy dotyczą one:

- 1) WDT oraz dostawach towarów dokonywanych w ramach wewnątrzspółnotowych transakcji trójstronnych, jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku od wartości dodanej, nie przekracza w danym kwartale i w żadnym z czterech poprzednich kwartałów kwoty 250.000 zł;
- 2) WNT, jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku, nie przekracza w danym kwartale 50.000 zł;
- 3) usług, do których stosuje się art. 28b ustawy²⁶, świadczonych na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej, na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, innych niż zwolnionych od podatku od wartości dodanej lub opodatkowanych stawką 0%,

²⁵ Patrz str. 7.

²⁶ Patrz str. 7.



dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca.

Informacje podsumowujące składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej, składa się do 25. dnia miesiąca następującego po okresie rozliczeniowym.

Informacja podsumowująca powinna zawierać następujące dane:

- 1) nazwę lub imię i nazwisko podmiotu składającego informację podsumowującą oraz jego numer identyfikacji podatkowej podany w potwierdzeniu dokonany przez naczelnika urzędu skarbowego, który zastosował dla transakcji;
- 2) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby prawnej niebędącej takim podatnikiem, nabywających towary lub usługi, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;
- 3) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej dokonującego dostawy towarów, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej – w przypadku WNT;
- 4) łączną wartość wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, łączną wartość wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, w tym również łączną wartość dostaw dokonywanych w ramach wewnątrzspółnotowych transakcji trójstronnych, łączną wartość świadczonych usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy²⁷ – w odniesieniu do poszczególnych kontrahentów.

W przypadku stwierdzenia jakichkolwiek błędów w złożonych informacjach podsumowujących, podmiot, który złożył informację podsumowującą, jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę błędnej informacji podsumowującej.

Należy jednak wskazać, że sam fakt dokonania korekty, w zakresie np. nazwy usługi, nie będzie wpływał na obowiązek dokonania korekty informacji podsumowującej. Stanowisko takie jest prezentowane przez organy podatkowe: „(...) elementy faktury korygowane

²⁷ Patrz str. 7.



przez Zainteresowaną (nazwa usług) nie mają wpływu na dane wykazane w deklaracjach podatkowych oraz informacjach podsumowujących złożonych za dany okres rozliczeniowy (...)”²⁸.

VII. PODPISYWANIE DEKLARACJI (ZGŁOSZEŃ) PRZEZ PEŁNOMOCNIKA

Z uregulowań pochodzących z przepisów prawa cywilnego, wynika, że czynności prawnej można dokonać przez przedstawiciela. Czynność prawna, dokonana przez przedstawiciela w granicach umocowania, pociąga za sobą skutki bezpośrednio dla reprezentowanego. Umocowanie do działania w cudzym imieniu może opierać się na ustawie

(przedstawicielstwo ustawowe) albo na oświadczeniu reprezentowanego (pełnomocnictwo). W przypadku składania deklaracji w imieniu podatnika, osoba pełnomocnika swoje umocowanie wywodzi właśnie z pełnomocnictwa, tj. oświadczenia podatnika, którego reprezentuje.

Przepisy Ordynacji podatkowej przewidują, że deklaracja, w tym deklaracja składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, może być podpisana także przez pełnomocnika. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa składa się naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu w sprawach podatku, którego dana deklaracja dotyczy. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa podatnik składa naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu w sprawach ewidencji podatników i płatników. Jak wskazuje się w orzecznictwie: „(...) Nie można zgodzić się z poglądem, iż nie ma znaczenia przy okazji rozpatrywania jakiej sprawy pełnomocnictwo jest złożone, jeżeli inną "konkretną" sprawę podatkową rozpatruje ten sam organ, który jest właściwy także w sprawach podatku, którego deklaracja dotyczy. Skoro bowiem odpis pełnomocnictwa złożono do akt konkretnej sprawy, jak wynika z przepisu art. 137 § 3 o.p., to nie można przyjąć, że został on jednocześnie złożony w innej sprawie i w innym trybie (określonym w art. 80a § 2 o.p.) (...)”²⁹.

²⁸ Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 lipca 2013 r., sygn. ILPP4/443-172/13-2/EWW.

²⁹ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2009 r., sygn. akt: I FSK 1303/08.

Jak wynika z interpretacji organów podatkowych: „(...) umocowanie do podpisywania w imieniu podatnika deklaracji podatkowych nie może wynikać z pełnomocnictwa ogólnego. Chcąc udzielić takiego umocowania, podatnik musi szczegółowo wskazać tę czynność jako objętą zakresem udzielanego pełnomocnictwa. Pełnomocnictwa, o którym mowa w art. 80a Ordynacji podatkowej, można przy tym udzielić wyłącznie osobie fizycznej – nie osobie prawnej, jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej czy też innym jednostkom. Powinno ono zostać przedłożone organowi podatkowemu właściwemu w sprawach podatku, którego dana deklaracja dotyczy – organ powinien zostać poinformowany, że dany podatnik umocował określoną osobę fizyczną do podpisywania w imieniu tego podatnika deklaracji podatkowych. Podpisanie deklaracji przez pełnomocnika ustanowionego zgodnie z art. 80a Ordynacji podatkowej powoduje dla podatnika skutki, jakie zaistniałyby, gdyby sam podatnik podpisał taką deklarację. (...)”³⁰.

Z treści pełnomocnictwa powinno wyraźnie wynikać umocowanie do podpisywania deklaracji. Powyższe znajduje potwierdzenie w stanowiskach organów podatkowych: „(...) z zakresu pełnomocnictwa powinno wynikać w sposób niebudzący wątpliwości umocowanie pełnomocnika do podpisywania deklaracji podatkowych. Deklaracja jest bowiem dokumentem stanowiącym oświadczenie wiedzy, zatem koniecznym jest legitymowanie się przez pełnomocnika szczególnym pełnomocnictwem (...)”³¹.

VIII. EWIDENCJE

Zobowiązania w podatku od towarów i usług powstają na mocy samego prawa. W zakresie rozliczania się z podatku, znajduje zastosowanie mechanizm samoobliczenia podatku, co następuje poprzez wypełnienie i złożenie deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy.

W związku z powyższym, istotne znaczenie ma obowiązek odpowiedniego utrwalania wszelkich danych, mających znaczenie dla wymiaru podatku czy też mogących mieć znaczenie w związku ze szczególnym statusem podatnika. Obowiązek ten znajduje swoje odzwierciedlenie w ramach ewidencji prowadzonych przez podatników.

³⁰ Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 27 lutego 2012 r., sygn. ITPB3/423-632a/09/12-S/MT.

³¹ Interpretacja indywidualna Lubelskiego Urzędu Skarbowego w dniu 19 stycznia 2007 r., sygn. akt: PP1-443/007/07.



1. Ewidencja sprzedaży u podatników, których sprzedaż jest zwolniona

Obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży (ewidencji uproszczonej) dotyczy podatników, u których sprzedaż jest zwolniona na mocy tzw. zwolnienia podmiotowego. Obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży, wynika z tego, że w przypadku podatników korzystających z tego zwolnienia, ma ono charakter warunkowy. Przysługuje bowiem podatnikom od początku roku podatkowego albo od momentu rozpoczęcia działalności, pod warunkiem, że do końca roku podatkowego nie przekroczą oni określonego w ustawie limitu obrotów. Z uwagi na to, że w momencie przyznawania zwolnienia nie jest pewne, czy podatnicy przekroczą limit, ustawa zobowiązuje podatników do ewidencjonowania wartości sprzedaży zwolnionej.

Bieżąca kontrola nad wielkością obrotów umożliwia zarówno samym podatnikom, jak i organom podatkowym, zorientowanie się, czy nadal spełniają warunki uprawniające do podmiotowego zwolnienia z podatku.

Sens prowadzenia ewidencji, o której mowa, trafnie podsumował NSA, w którym stwierdzono: „(...) Ewidencja sprzedaży służy precyzyjnemu ustaleniu momentu, w którym podatnik zwolniony podmiotowo przekracza próg kwoty sprzedaży i traci zwolnienie. Dlatego ustawodawca tej ewidencji postawił tylko jeden wymóg – musi w niej być ewidencjonowana sprzedaż na dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym (...)”³².

Ustawa nie określa wprost, co podlega ewidencji. Z brzmienia przepisu art. 109 ust. 1 ustawy³³, można wywnioskować jednak, że w ewidencji ujawnieniu podlega sprzedaż w rozumieniu art. 2 pkt 22 ustawy, czyli odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Z ustawy wynika, że ujawnieniu w ewidencji nie będą podlegały usługi świadczone przez podatnika poza terytorium kraju oraz te dostawy towarów, których miejsce świadczenia określone jest poza terytorium państwa, a sama dostawa nie następuje w ramach

³² Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 października 1996 r., sygn. akt I SA/Łd 60/96.

³³ Art. 109 ust.1 ustawy – podatnicy zwolnieni od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.



transakcji wewnątrzwspólnotowej ani też nie stanowi eksportu towarów. Ewidencji nie podlega również import usług, import towarów oraz te dostawy, dla których nabywca jest podatnikiem.

Ujawnieniu podlega sprzedaż, która wpływa na uprawnienie do zwolnienia. Nie ma potrzeby zatem ewidencjonowania innej sprzedaży, skoro nie wpływa ona na uprawnienie do tego zwolnienia. Podatnik może ewidencjonować taką sprzedaż, lecz nie ma takiego obowiązku.

Obowiązkowemu ujawnieniu w ewidencji nie będzie podlegała sprzedaż zwolniona z podatku, z wyjątkiem transakcji dotyczących nieruchomości, niektórych usług finansowych oraz usług ubezpieczeniowych, jeśli czynności te nie mają charakteru czynności pomocniczych. Do limitu zwolnienia nie wlicza się także wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju i z terytorium kraju. W związku z tym czynności te nie będą podlegały ujawnieniu w ewidencji sprzedaży.

Obowiązkowemu ujawnieniu w ewidencji nie będą podlegały również obroty uzyskane ze sprzedaży towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym, są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji.

Ewidencja powinna być prowadzona na bieżąco. Regułą jest odnotowywanie sprzedaży z danego dnia w tym właśnie dniu, a najpóźniej przed rozpoczęciem sprzedaży w dniu następnym.

Przepisy ustawy przewidują sankcje w przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji w ogóle albo też, że prowadzi ją w sposób nierzetelny. W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji albo prowadzi ją w sposób nierzetelny, a na podstawie dokumentacji nie jest możliwe ustalenie wartości sprzedaży, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej określi, w drodze oszacowania, wartość sprzedaży opodatkowanej i ustali od niej kwotę podatku należnego. Jeżeli nie można określić przedmiotu opodatkowania, kwotę podatku ustala się przy zastosowaniu stawki 23%.



2. Ewidencje u podatników VAT czynnych

Zdecydowana większość podatników jest zobowiązana do prowadzenia pełnej ewidencji. Z przepisu wynika, że obowiązek prowadzenia ewidencji dotyczy wszystkich podatników z wyjątkiem tych, u których sprzedaż jest zwolniona w ramach zwolnienia podmiotowego (oraz podatników, którzy wykonują wyłącznie czynności zwolnione z podatku³⁴).

Ustawa nie przewiduje ustalenia powszechnie obowiązującej formy ewidencji. Podatnicy mogą zatem prowadzić ją w dowolnej formie, byle zawierała, wszelkie wymagane w przepisach ustawy, elementy. Przepisy nie odwołują się również do sposobu utrwalania informacji podlegających zamieszczeniu w ewidencji. Odpowiednią formą będzie forma pisemna. Należy dopuścić również możliwość prowadzenia ewidencji w formie elektronicznej.

Jeżeli idzie o elementy, które powinny znaleźć się w ewidencji, to ustawa odwołuje się do kwoty podatku naliczonego, wynikającego z nabycia towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje mu prawo do doliczenia, jak również w związku z którymi prawo to mu nie przysługuje³⁵. Jest to zatem część podatku naliczonego podlegającego odliczeniu, która została wyodrębniona z kwoty podatku związanego z czynnościami dającymi prawo do odliczenia podatku oraz niedającymi prawa do odliczenia. Jeśli nie jest możliwe wyodrębnienie kwot, o których mowa, w ewidencji powinna być ujawniona kwota, którą można przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnik ma prawo do odliczenia, obliczona wedle proporcji.

Następna pozycja to „dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania”. W ewidencji należy zatem umieścić informację o wykonanych w danym okresie rozliczeniowym czynnościach opodatkowanych. W ewidencji powinno znaleźć się także oznaczenie daty powstania obowiązku podatkowego. W związku z powyższym, w ewidencji powinny być ujawnione odpowiednio daty wystawienia faktur, których podatnik jest wystawcą, oraz daty otrzymania faktur. Informacje te mają bowiem ścisły związek z momentem powstania podatku należnego oraz moment powstania prawa

³⁴ Zwolnienie od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy oraz na podstawie rozporządzeń wydanych w oparciu o art. 82 ust. 3 ustawy.

³⁵ Kwota ta wynika z art. 90 ustawy.



do odliczenia podatku naliczonego. W ewidencji ujawnić należy wysokość podatku należnego. W ewidencji ujawniane są również kwoty podatku naliczonego, podlegające odliczeniu.

W zakresie elementów niezbędnych, które powinny znaleźć się w ewidencji, wypowiedział się również Naczelny Sąd Administracyjny, wskazując, że: „(...)Ewidencja podatkowa powinna zawierać dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokość podatku należnego oraz kwoty podatku naliczonego obniżającego podatek należny. W ewidencji powinny zatem ujmowane być tylko te kwoty podatku naliczonego, które obniżają podatek należny, a nie wszelkie kwoty podatku naliczonego. Ujęcie w ewidencji tych kwot podatku naliczonego, o które podatnik nie miał prawa pomniejszyć podatku należnego, i w konsekwencji dokonanie takiego odliczenia, z czym mamy do czynienia w niniejszej sprawie, stanowiło naruszenie obowiązków ewidencyjnych, które doprowadziło do zawyżenia podatku naliczonego, a w konsekwencji – do ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego (...)”³⁶.

W ewidencji ujawnieniu podlega kwota zobowiązania podatkowego, będzie ona albo kwotą podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego, albo kwotą podlegającą zwrotowi.

W pewnych szczególnych sytuacjach, ewidencja powinna zawierać inny zakres informacji niezbędnych do sporządzenia deklaracji podatkowej. Dotyczy to następujących przypadków:

- 1) gdy podatnik opodatkowuje marżę w ramach dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków; ewidencja musi zawierać w szczególności kwoty nabycia towarów niezbędne do określenia kwoty marży;
- 2) ewidencja prowadzona przez podatników dokonujących dostaw złota inwestycyjnego; powinna ona zawierać dane dotyczące nabywcy, które umożliwiają jego identyfikację;
- 3) podmioty zagraniczne świadczące na terytorium Wspólnoty usługi elektroniczne osobom niepodlegającym opodatkowaniu, które zarejestrowały się w Polsce, są obowiązane prowadzić ewidencję w postaci elektronicznej; powinna ona zawierać dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania,

³⁶ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 września 2000 r., sygn. akt I SA/Ka 557/99.



wysokości kwoty podatku należnego, kwoty VAT do zapłaty w państwie członkowskim konsumpcji, całkowitej kwoty VAT do zapłaty w państwie członkowskim identyfikacji oraz inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji VAT;

4) podatnik dokonujący wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych, odbywających się w ramach procedur uproszczonych; jest on obowiązany w prowadzonej ewidencji podać również następujące informacje:

a) w przypadku gdy jest drugim w kolejności podatnikiem – ustalone wynagrodzenie za dostawy w ramach procedury uproszczonej oraz nazwę i adres ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej (osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej, obowiązanej do rozliczenia VAT z tytułu tej transakcji);

b) w przypadku gdy jest ostatnim w kolejności podatnikiem:

- obrót z tytułu dokonanej na jego rzecz dostawy oraz kwotę podatku przypadającą na tę dostawę, która stanowi u niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów;
- nazwę i adres drugiego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej.

3. Ewidencje usług świadczonych za granicą

Na podatniku ciąży obowiązek prowadzenia ewidencji usług, których miejscem świadczenia nie jest terytorium kraju. Usługi te nie podlegają ujęciu w ewidencji sprzedaży, bowiem nie są przedmiotem opodatkowania. Przedmiotowa ewidencja może być prowadzona w formie pisemnej bądź elektronicznej. Elementy, które powinny być podane w ewidencji, to: nazwa usługi oraz wartość usługi netto (bez zagranicznego podatku), data wykonania usługi, dane usługobiorcy.

W ewidencji powinny być ujęte wszystkie usługi, dla których miejscem świadczenia nie jest terytorium kraju. Nie będzie wystarczające ujęcie w ewidencji tylko tych usług, które ujawniane są w informacji podsumowującej. Podatnik będzie musiał objąć ewidencją

wszystkie usługi świadczone poza krajem, w tym zarówno usługi, dla których miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego, jak i te, dla których miejscem świadczenia jest terytorium kraju trzeciego. Z uwagi na okoliczność, że dla usług mających miejsce świadczenia za granicą, obowiązek podatkowy nie powstaje, usługi te należy ujmować w ewidencji w dacie, w której powstawałby obowiązek podatkowy, gdyby usługi te były świadczone w Polsce³⁷.

4. Ewidencje dotyczące towarów, na których wykonywane są usługi wewnątrzspółnotowe

Niektóre transakcje, które należą do transakcji wewnątrzspółnotowych, są wyłączone z opodatkowania, tj. dotyczy to niektórych przypadków przemieszczenia własnych towarów na terytorium innego państwa członkowskiego.

Wyłączenie tych czynności z zakresu opodatkowania stwarza pewne niebezpieczeństwo uchylania się od opodatkowania i w związku z tym konieczne jest stosowne ewidencjonowanie tych transakcji, aby zminimalizować takie niebezpieczeństwo.

Podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję otrzymywanych towarów, zawierającą w szczególności datę ich otrzymania, dane pozwalające na identyfikację towarów oraz datę wydania towaru po wykonaniu usługi przez podatnika. Dotyczy to tych podatników, którzy otrzymują towary przemieszczone przez podatników z innych państw członkowskich w celu wykonania na tych towarach usług w kraju, zaś towary te, po wykonaniu na nich prac, zostaną niezwłocznie, z powrotem przemieszczone na terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wywiezione.

Obowiązek prowadzenia ewidencji istnieje również dla podatników przemieszczających swoje towary z innego państwa członkowskiego na terytorium kraju, jeśli przemieszczenie to ma miejsce w następujących okolicznościach:

- 1) przemieszczone towary mają być czasowo używane na terytorium kraju, w celu świadczenia usług przez tego podatnika;

³⁷ Usługi te powinny być ujmowane w dacie wynikającej z art. 19a ust. 1 ustawy.



- 2) przemieszczone towary mają być czasowo używane przez tego podatnika na terytorium kraju, pod warunkiem że import takich towarów z terytorium państwa trzeciego, z uwagi na ich przywóz czasowy, byłby zwolniony z cła.

Ewidencja taka powinna zawierać datę przemieszczenia towarów na terytorium kraju oraz dane pozwalające na identyfikację towarów, w szczególności opis towaru.

Ewidencji podlega również przemieszczanie towarów przez podatnika na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli na tych towarach mają być wykonane usługi na rzecz podatnika, a po wykonaniu tych usług towary te są wysyłane lub transportowane z powrotem do tego podatnika na terytorium kraju. Obowiązek ten dotyczy zatem nie podatników, którzy otrzymują, lecz tych, którzy przemieszczają swoje towary do innych państw członkowskich w celu poddania ich tam uszlachetnieniu (innym usługom na nich wykonywanym, po dokonaniu których wracają do podatników).

5. Ewidencje w zakresie wewnątrzspółnotowego nabycia

W przypadku niektórych podatników, rozpoznawanie WNT uzależnione jest od tego, jaka była jego wartość w poprzednim roku podatkowym, a także dotychczasowa wartość w bieżącym roku podatkowym. Transakcje te są opodatkowane jako wewnątrzspółnotowe, jeśli ich wartość w poprzednim roku podatkowym lub dotychczasowa wartość w bieżącym roku podatkowym przekroczyła 50.000 zł.

W związku z powyższym, zasadne jest zobowiązanie tych podmiotów do prowadzenia stosownej ewidencji, która umożliwi kontrolę nad tym, czy nastąpiło już, czy też nie, przekroczenie kwoty obrotów. Ewidencja ta pełni zatem podobną rolę jak ewidencja sprzedaży u podatników zwolnionych podmiotowo z podatku.

Ewidencja ma zapewniać określenie wartości towarów nabywanych z innych państw członkowskich. Prowadzenie ewidencji powinno także zapewnić wskazanie dnia, w którym wartość nabywanych przez te podmioty towarów, z innych państw członkowskich, przekroczy kwotę 50.000 zł.

Obowiązek prowadzenia ewidencji nakładają również przepisy odnoszące się do wykonywania transakcji wewnątrzspółnotowych za pośrednictwem magazynów

konsygnacyjnych, czy to położonych w Polsce, czy to znajdujących się w innym państwie członkowskim.

IX. FAKTUROWANIE

1. Obowiązek wystawienia faktury

Obowiązek wystawienia faktury ciąży na podatniku dokumentującym:

- 1) sprzedaż dokonywaną przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze bądź na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
- 2) sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub czynności, dla których otrzymanie zaliczki nie wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego.

Co istotne, faktury wystawia „podatnik”, nie zaś „podatnik VAT czynny”, tj. nie jest konieczne złożenie zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do tego, by móc wystawić fakturę, pod warunkiem, że wystawca faktury prowadzi samodzielnie działalność gospodarczą.

Podatnik nie jest obowiązany do wystawienia faktury w odniesieniu do sprzedaży zwolnionej od podatku, jednak na żądanie nabywcy, podatnik ma obowiązek wystawić fakturę. Żądanie powinno być zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dokonano sprzedaży.

Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik.



Trzeba jednocześnie mieć na względzie, że stosownie do treści art. 2 pkt 31 ustawy o VAT przez pojęcie „faktura” należy rozumieć dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie. Natomiast na mocy art. 2 pkt 33 ustawy o VAT przez pojęcie „faktura elektroniczna” rozumieć trzeba fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym.

2. Terminy wystawiania faktur

Począwszy od 1 stycznia 2014 r., zasadniczej zmianie uległy regulacje dotyczące terminów wystawienia faktur. Z pewnością terminy obowiązujące po nowelizacji przepisów są bardziej liberalne w przedmiocie terminu wystawienia faktury, jak również przewidują możliwość wystawienia faktury przed dokonaniem transakcji, czy też otrzymaniem zaliczki, co dotychczas było zasadniczo niedozwolone.

2.1. Dotychczasowe terminy wystawiania faktur

Kompleksowe przedstawienie reguł dotyczących nowelizacji terminów wystawiania faktur VAT wymaga przypomnienia reguł, które obowiązują, w tym zakresie, do dnia 1 stycznia 2014 r. Otóż, w świetle dotychczas obowiązujących przepisów rozporządzenia Ministra Finansów, z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie m. in. wystawiania faktur, ustawodawca wyodrębnił trzy grupy terminów:

- 1) określone w § 9 rozporządzenia i dotyczące zasadniczo czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje według reguł ogólnych;
- 2) wskazane w § 10 rozporządzenia, które regulują zasady fakturowania zaliczek;
- 3) uregulowane w § 11 rozporządzenia, obowiązujące w przypadku transakcji objętych obowiązkiem podatkowym powstającym według reguł szczególnych.

W myśl § 9 ust. 1 rozporządzenia, w stanie prawnym obowiązującym do 1 stycznia 2014 r., faktury powinny być wystawiane nie później niż w terminie 7 dni od dnia wydania towaru lub wykonania usługi. Jednakże ustawodawca, wspomnianą regułę, nieco modyfikował lub też regulował w sposób bardziej szczegółowy w dalszej treści § 9 rozporządzenia. Bowiem w myśl ust. 2, w przypadku sprzedaży o charakterze ciągłym, jeżeli podatnik określił w fakturze wyłącznie miesiąc i rok dokonania sprzedaży,



fakturę wystawić należało nie później niż 7. dnia od zakończenia miesiąca, w którym dokonano sprzedaży. Trzeba jednak mieć na względzie, że wspomniana w tym przepisie „sprzedaż o charakterze ciągłym” powinna stanowić transakcje inne niż uregulowane w § 11 rozporządzenia, dla którym przewidziano szczególne zasady wystawiania faktury VAT. Tym samym najem, mimo że jest usługą ciągłą, podlegał dokumentowaniu w terminach określonych w § 11 rozporządzenia, a nie według przedmiotowej reguły.

Przykład:

Podatnik w stanie prawnym obowiązującym do 1 stycznia 2014 r. świadczył usługi o charakterze marketingowym, które były rozliczane z jego klientem w ostatnim dniu każdego miesiąca. Tym samym tego typu usługę należało zafakturować nie później niż w ciągu 7 dni, licząc od ostatniego dnia miesiąca. Wystawienie faktury w kolejnym miesiącu powodowało jednocześnie przesunięcie rozliczenie VAT do kolejnego miesiąca.

Z kolei w ust. 3 § 9 rozporządzenia, regulowano tzw. faktury zbiorcze. Zgodnie z tym przepisem, faktura mogła dokumentować kilka odrębnych dostaw towarów lub usług dokonanych w trakcie miesiąca, jeżeli została wystawiona nie później niż ostatniego dnia miesiąca, w którym wydano towar lub wykonano usługę.

Zupełnie inaczej przedstawiały się reguły w zakresie wystawienia faktury z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz świadczenia usług opodatkowanych poza terytorium kraju. W tych dwóch przypadkach, fakturę należało wystawić najpóźniej do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano WDT lub wykonano usługę opodatkowaną poza terytorium kraju na podstawie art. 28b ustawy o VAT.

Dodać należy, że przepisy w przedmiocie fakturowania WDT i usług świadczonych w obrocie zagranicznym zostały znowelizowane od dnia 1 stycznia 2013 r., gdyż na podstawie wcześniejszych przepisów, WDT trzeba było zafakturować w terminie 7 dni od daty dokonania dostawy. Natomiast usługę opodatkowaną poza terytorium Polski, najpóźniej z chwilą jej wykonania.

Ustawodawca przewidział w stanie prawnym obowiązującym do 1 stycznia 2014 r. odrębną regulację w zakresie terminu wystawienia faktury dotyczącej otrzymanych zaliczek, przedpłat, zadatków oraz rat. Na podstawie § 10 rozporządzenia, wskazane rodzaje przedpłat musiały zostać udokumentowane fakturą VAT, wystawioną w terminie



7 dni od dnia otrzymania tejże kwoty. Jednak począwszy od dnia 1 stycznia 2013 r., ustawodawca przewidział, że fakturować należy jedynie tego rodzaju zaliczki, przedpłaty, zadatki czy też raty, które powodowały powstanie obowiązku podatkowego. Oczywiście w świetle regulacji ogólnej, w zakresie obowiązku podatkowego odnośnie wspomnianych kwot, obowiązek podatkowy powstawał w tym przypadku z racji samego otrzymania przedpłaty, zadatku, zaliczki bądź raty (art. 19 ust. 11 ustawy o VAT). Tym samym, większość przypadków otrzymania kwot zaliczkowanych wymagała wystawienia faktury VAT. Trzeba jednak zwrócić uwagę na 3 wyjątki, które nie powodowały powstania obowiązku podatkowego:

- 1) zaliczki otrzymane na poczet WDT (począwszy od 1 stycznia 2013 r.);
- 2) zaliczki otrzymane na poczet eksportu towarów, o ile wywóz towarów poza Unię Europejską ma nastąpić w terminie późniejszym niż 6 miesięcy od momentu otrzymania zaliczki (art. 19 ust. 12 ustawy o VAT);
- 3) zaliczki otrzymane na poczet transakcji opodatkowanych według systemu marży (np. usługi turystyki z art. 119 ustawy o VAT).

W porównaniu do już omówionych terminów fakturowania, największe problemy praktyczne powodowało zastosowanie § 11 rozporządzenia. Wspomnianą regulację stosowano w zakresie czynności, które podlegały opodatkowaniu VAT w sposób szczególny na podstawie art. 19 ust. 10, ust. 13 pkt 1–4 i 7–11 oraz ust. 16a i 16b ustawy o VAT. Przepis ten wskazywał, że fakturę wystawiać należało nie później niż z chwilą powstania obowiązku podatkowego. Jednocześnie faktury z tytułu tego rodzaju transakcji nie mogły być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed powstaniem obowiązku podatkowego. Wyjątek odnośnie wystawienia faktury, bez ograniczenia terminem 30 dni przed powstaniem obowiązku podatkowego, stosowano do wystawiania faktur w zakresie dostaw energii elektrycznej i ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że terminy szczególne w zakresie wystawiania faktur VAT dotyczyły, do końca 2013 r., następujących transakcji:



- 1) dostawy towarów, której przedmiotem są lokale i budynki (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia, licząc od dnia wydania; z wyjątkami w zakresie rozliczeń wynikających z przepisów o spółdzielniach mieszkaniowych);
- 2) dostaw energii elektrycznej, ciepłej i chłodniczej oraz gazu przewodowego, świadczenia usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych, a także świadczenia usług wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą upływu terminu płatności, określonego w umowie właściwej dla rozliczeń z tytułu tych usług);
- 3) usług przewozu osób i ładunków kolejami, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami, usług spedycyjnych i przeładunkowych, usług świadczonych w portach morskich i handlowych, usług budowlanych lub budowlano-montażowych (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia od daty wykonania tych usług);
- 4) dostawy książek drukowanych (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek oraz dostawy gazet, czasopism i magazynów, drukowanych (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1), (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą wystawienia faktury lub otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu sprzedaży, nie później jednak niż 60. dnia od daty wydania tych towarów; jeżeli jednak umowa sprzedaży przewidywała rozliczenie zwrotów wydawnictw, obowiązek podatkowy powstawał z chwilą wystawienia faktury dokumentującej faktyczną sprzedaż, nie później niż po upływie 120 dni od pierwszego dnia wydania tych wydawnictw);
- 5) usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, a także usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, usług w zakresie pośrednictwa ubezpieczeniowego oraz usług stałej obsługi prawnej i biurowej (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze);
- 6) usług komunikacji miejskiej (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z dniem wystawienia faktury);

- 7) usług polegających na drukowaniu książek (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek a także gazet, czasopism i magazynów (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1), (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 90. dnia od dnia wykonania usługi);
- 8) usług polegających na sprzedaży praw lub udzielania licencji i sublicencji, przeniesienia lub cesji praw autorskich, patentów, praw do znaków fabrycznych, handlowych, oddania do używania wspólnego znaku towarowego albo wspólnego znaku towarowego gwarancyjnego, albo innych pokrewnych praw (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty nie później niż z upływem terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze);
- 9) w przypadku czynności:
 - a) ustanowienia na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego lub ustanowienia na rzecz członka spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu, lub ustanowienia na rzecz członka odrębnej własności lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, lub przeniesienia własności lokalu w rozumieniu przepisów o spółdzielniach mieszkaniowych;
 - b) przeniesienia na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej własności domu jednorodzinnego w rozumieniu przepisów o spółdzielniach mieszkaniowych (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części wkładu budowlanego lub mieszkaniowego, nie później jednak niż z chwilą, odpowiednio – ustanowienia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego lub ustanowienia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu, lub przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, lub ustanowienia odrębnej własności lokalu mieszkalnego, lub lokalu o innym przeznaczeniu, lub wydania albo przeniesienia własności lokalu bądź własności domów jednorodzinnych);
- 10) czynności wykonywanych na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali, członków spółdzielni będących właścicielami lokali, osób niebędących członkami spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze własnościowe prawa do lokali lub na rzecz właścicieli lokali, niebędących członkami spółdzielni, za które są pobierane opłaty, zgodnie z art. 4 ust. 1, 2, 4



- i 5 ustawy z 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą upływu terminu płatności);
- 11) wydania towarów przez komitenta na rzecz komisanta (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania przez komitenta zapłaty za wydany towar, jednak nie później niż w ciągu 30 dni od dostawy towarów dokonanej przez komisanta);
- 12) oddania gruntu w użytkowanie wieczyste (obowiązek podatkowy powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, jednak nie później niż z upływem terminu płatności poszczególnych opłat pobieranych z tego tytułu).

2.2. Przepisy przejściowe w zakresie zasad wystawiania faktur

Mając na celu uproszczenie reguł związanych z fakturowaniem, ustawodawca postanowił z dniem 1 stycznia 2014 r. dokonać znaczącej liberalizacji w przedmiocie terminów wystawiania faktur VAT. Jednocześnie z dniem 1 stycznia 2014 r. przestały obowiązywać wszystkie dotychczasowe przepisy dotyczące terminu wystawienia faktury VAT.

W treści art. 12 ustawy nowelizacyjnej, uregulowano zasady wejścia w życie znowelizowanych regulacji. W myśl wskazanego przepisu, do dokumentowania czynności dokonanych przed dniem 1 stycznia 2014 r., stosuje się przepisy dotyczące fakturowania w wersji obowiązującej przed tym dniem. Tym samym, dostawa towarów, świadczenie usług oraz zaliczki (przedpłaty, zadatki oraz raty), które to zdarzenia nastąpiły od dnia 1 stycznia 2014 r., będą wymagały zastosowania znowelizowanych reguł.

Od opisywanej reguły, ustawodawca przewidział jednak niezwykle ważny i zarazem bardzo logiczny wyjątek. Na mocy art. 12 ust. 2 ustawy nowelizacyjnej, do wystawiania faktur korygujących oraz duplikatów należy stosować przepisy obowiązujące w dniu wystawienia tych dokumentów, choćby dotyczyły one transakcji mających miejsce przed nowelizacją.

2.3. Terminy wystawiania faktur po nowelizacji

Począwszy od transakcji dokonanych, od dnia 1 stycznia 2014 r. zaczęły obowiązywać reguły dotyczące terminów wystawiania faktur VAT, które będą wynikały z art. 106i ustawy o VAT. Dokonane modyfikacje, w przedmiocie terminów wystawiania faktur, są skorelowane ze zmianami w przedmiocie powstawania obowiązku podatkowego.



Ogólne zasady w kontekście terminu wystawiania faktury VAT są określone w art. 106i ust. 1 i 2 ustawy o VAT. Ustawodawca wprowadził bowiem regułę, na mocy której fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia od zakończenia miesiąca, w którym dokonano dostawy towarów lub wykonano usługę (w przypadku otrzymania przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi całości bądź części zapłaty – nie później niż 15. dnia od zakończenia miesiąca, w którym otrzymano całość lub część zapłaty).

Zmiana w zakresie terminu wystawiania faktur pozwoli również zrealizować obowiązek zapewnienia podatnikom możliwości wystawiania faktur zbiorczych, o których mowa w art. 223 Dyrektywy 2006/112. W myśl znowelizowanych przepisów, nie będą bowiem istniały przeszkody, aby podatnik na jednej fakturze zawarł wszystkie transakcje dokonane w ciągu miesiąca kalendarzowego.

Trzeba jednocześnie zwrócić uwagę, że ustawodawca wprowadził od wskazanej reguły ogólnej stosunkowo niewiele odstępstw dotyczących terminu, w którym najpóźniej należałoby wystawić fakturę. W następujących przypadkach, fakturę należałoby wystawić w terminie innym niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu dokonania dostawy towarów, wykonania usługi lub otrzymania zaliczki:

- 1) usługi budowlane oraz budowlano-montażowe będą wymagały wystawienia faktury najpóźniej w terminie 30 dni od daty wykonania usługi;
- 2) dostawa książek drukowanych (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów, drukowanych (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1) będzie wymagała wystawienia faktury najpóźniej w terminie 60 dni od momentu dokonania dostawy, natomiast w przypadku możliwości zwrotu faktura powinna być wystawiona nie później niż w terminie 120 dni od daty pierwszej dostawy;
- 3) czynności polegających na drukowaniu książek (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1), z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług, będą wymagały wystawienia faktury najpóźniej w terminie 90 dni od daty wykonania usług;
- 4) dostawa opakowań zwrotnych wymaga wystawienia faktury nie później niż 7. dnia od określonego w umowie dnia zwrotu opakowania bądź nie później niż



60. dnia od dnia wydania opakowania, jeżeli w umowie nie określono terminu zwrotu opakowania;
- 5) dostawa energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego, a także świadczenie usług: telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych, wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy, najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, stałej obsługi prawnej i biurowej, dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego, pociąga za sobą obowiązek wystawienia faktury najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności.

Dodatkowo ustawodawca przewidział szczególne zasady wystawiania faktur VAT na żądanie nabywcy towarów lub usług. Dotyczy to przypadków określonych w art. 106b ust. 1 pkt 1, jak również w art. 106b ust. 2 ustawy o VAT, czyli sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz sprzedaży zwolnionej z podatku VAT. W tych sytuacjach, fakturę wystawia się:

- 1) do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu sprzedaży, jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty;
- 2) nie później niż 15. dnia od daty zgłoszenia żądania – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Nowością w obowiązujących po nowelizacji przepisach jest możliwość wystawiania faktury z tytułu dostaw towarów, świadczenia usług oraz zaliczek i innych przedpłat przed dokonaniem tych czynności. W myśl art. 106 i ust. 7 ustawy o VAT, faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi; otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru bądź wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty. Wprowadzając tego typu rozwiązanie dotyczące terminu fakturowania oraz zmieniając zasady powstawania obowiązku podatkowego, ustawodawca wskazuje, że dla rozliczenia podatku od towarów i usług, najważniejszy jest fakt zaistnienia czynności opodatkowanej podatkiem VAT, a nie samo wystawienie faktury. Wychodząc z tego założenia, należy uznać, że wystawiając fakturę przed dokonaniem czynności opodatkowanej VAT, wystawiający jedynie może założyć,



że do sprzedaży lub otrzymania zaliczki dojdzie w stosownym terminie. Powyższe powinno wynikać z treści faktury, gdyż data jej wystawienia nie powinna być wcześniejsza niż 30 dni przed planowaną datą sprzedaży (dokonania dostawy towarów, wykonania usługi oraz otrzymania zaliczki). Tym samym wydaje się, że wystawienie faktury z naruszeniem terminu 30 dni przed dokonaniem sprzedaży nie powinno być traktowane jako niezgodne z przepisami, o ile w chwili wystawiania faktury istniał zamiar dokonania tej transakcji w momencie opisywanym w treści faktury. Nie inaczej powinno być w przypadku wystawienia faktury na poczet zaliczki, gdyż w tej sytuacji okoliczność opodatkowana podatkiem VAT (otrzymanie przedpłaty) jest niezależna od wystawiającego fakturę VAT.

Jednocześnie ustawodawca nie uregulował w żaden sposób przypadku, w którym dojdzie do wystawienia faktury przed dokonaniem czynności opodatkowanej podatkiem VAT, a następnie nie dojdzie w ogóle do dokonania tej czynności. W opinii autora, do rozważenia są trzy możliwe rozwiązania:

- 1) anulowanie faktury;
- 2) wystawienie faktury korygującej;
- 3) pozostawienie wystawionej faktury bez jej anulowania oraz wystawienia faktury korygującej.

Omawiając wystawianie faktur przed dokonaniem transakcji opodatkowanej VAT, należy zwrócić uwagę, że każda dostawa towarów, świadczenie usług lub też otrzymanie zaliczki, przedpłaty, zadatku oraz raty może zostać zafakturowane nie wcześniej niż 30 dni przed dokonaniem transakcji. Jednakże w art. 106i ust. 8 wprowadzono jeszcze dalej idące odstępstwo od wspomnianej reguły. Na mocy tegoż przepisu, jest bowiem możliwe wystawianie faktury w dowolnym terminie przed dokonaniem czynności opodatkowanej podatkiem VAT. Jedynym warunkiem wystawienia faktury bez zachowania terminu 30 dni przed dokonaniem czynności opodatkowanej VAT jest udokumentowanie czynności wymienionych w art. 106i ust. 8 ustawy o VAT, czyli:

- 1) usług o charakterze ciągłym (art. 19a ust. 3 ustawy o VAT);
- 2) dostaw towarów o charakterze ciągłym (art. 19a ust. 4 ustawy o VAT);
- 3) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego;
- 4) świadczenia usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych;



- 5) świadczenia usług wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy (tzw. usługi komunalne);
- 6) świadczenia usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze;
- 7) świadczenia usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia;
- 8) świadczenia usług stałej obsługi prawnej i biurowej;
- 9) świadczenia usług dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego.

We wszystkich z wymienionych przypadków, faktura może zostać wystawiona na czas nieokreślony przed planowaną datą dokonania sprzedaży. Trzeba jednocześnie podkreślić, że data sprzedaży w przypadku wystawiania faktur VAT z tego tytułu musi być znana. Ustawodawca nie traktuje w ten sam sposób zaliczek otrzymywanych na poczet wymienionych transakcji. Zaliczki z tych tytułów powinny być dokumentowane fakturami wystawianymi nie wcześniej niż 30 dni przed planowaną datą ich zapłaty przez nabywcę.

Na uwagę zasługuje również fakt, że w większości przypadków wystawienie faktury przed dokonaniem sprzedaży nie będzie powodowało powstania obowiązku podatkowego, lecz w przypadku transakcji wymienionych w pkt 3–9, w powyższym wyliczeniu, samo wystawienie faktury spowoduje obowiązek podatkowy na gruncie przepisów ustawy o VAT (art. 19a ust. 5 pkt 4). Tym samym, w przypadku zafakturowania tego typu transakcji, do których wykonania nie dojdzie, nie byłoby wystarczające anulowanie faktury jak w pozostałych sytuacjach. W opinii autora, brak dokonania czynności, na poczet której wystawiono już fakturę VAT powodującą powstanie obowiązku podatkowego, będzie wymagało wystawienia faktury korygującej, co też pozwoli (po spełnieniu wymogów określonych przez przepisy) na skuteczne zmniejszenie obrotu oraz podatku należnego.

Termin wystawiania faktur, określony w art. 106i ust. 8 ustawy o VAT, jest wzorowany na dotychczasowych zasadach wystawiania faktur VAT z tytułu tzw. mediów, z tym zastrzeżeniem, iż w stanie prawnym, obowiązującym do końca 2013 r., wystawienie faktur z tego tytułu nie powoduje powstania obowiązku podatkowego, który jest zależny od terminu płatności.



3. Elementy faktury

Zasadnicza zmiana, dotycząca treści faktury VAT, została wprowadzona do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r., począwszy od dnia 1 stycznia 2013 r. Natomiast przepisy obowiązujące od dnia 1 stycznia 2014 r. powielają jedynie regulacje w przedmiocie treści faktury, obowiązujące w dotychczasowych regulacjach. Tym niemniej, należy przypomnieć, że przepisy określają jedynie obligatoryjne elementy w treści faktury. Oznacza to, że podatnik wystawiający fakturę może zamieszczać w niej dodatkowe elementy, które nie są wymagane przez przepisy, np. termin płatności, zastosowany kurs waluty obcej. Jednakże w przypadku braku zamieszczenia choćby jednego z obowiązkowych w treści faktury VAT elementów, wystawca faktury narażony jest na poniesienie odpowiedzialności karno-skarbowej z tytułu wadliwego fakturowania.

Począwszy od 1 stycznia 2013 r. przepisy nie określają, że faktura w rozumieniu przepisów obowiązujących w zakresie podatku VAT, powinna zostać opatrzona zwrotem „faktura VAT”. Za fakturę jest zatem uznawany dokument zawierający dane wymagane na podstawie rozporządzenia, przy czym nie musi on już zawierać oznaczenia „Faktura VAT”. Obowiązujące od dnia 1 stycznia 2013 r. regulacje nie wymagają również, aby dokument ten zawierał wyraz „Faktura”.

Powyższe zmiany zostały wprowadzone w celu implementacji Dyrektywy Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniającej Dyrektywę 112.

Warto zwrócić uwagę, że przepisy dotyczące podatku od towarów i usług nie przewidują, w celu dokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem, wystawiania dokumentów określanych mianem „faktur pro forma”.

Dokument nazywany fakturą „pro forma nie jest dowodem księgowym”. Jest to dokument wystawiany w obrocie gospodarczym i jego celem może być na przykład potwierdzenie złożenia oferty, czy przyjęcia zamówienia do realizacji. Wyraźne oznaczenie tego dokumentu wyrazami „pro forma” powoduje, że nie można przypisać mu waloru faktury w rozumieniu przepisów o VAT, gdyż podmiot wystawiający taki dokument jednoznacznie wskazuje, że nie jest to faktura. Wystawienie tego dokumentu nie powoduje zatem skutków w zakresie podatku VAT, tj. obowiązku zapłaty wykazanego



w tym dokumencie podatku oraz nie stanowi dla kontrahenta podstawy do odliczenia wykazanego w tym dokumencie podatku VAT. Wystawienie takiego dokumentu nie

zwalnia również podatnika z obowiązku wystawienia faktury dokumentującej dokonanie dostawy towaru lub wykonanie usługi albo otrzymanie całości lub części należności przed dostawą lub wykonaniem usługi.

Z punktu widzenia elementów, które powinna zawierać faktura, co z kolei powodowane jest specyfiką transakcji, faktury można podzielić na:

- 1) zwykłe faktury (faktury wystawiane odnośnie ich formy według zasad ogólnych);
- 2) faktury wystawione w przypadku rozliczania VAT metodą kasową;
- 3) faktury VAT RR;
- 4) faktury dokumentujące sprzedaż opodatkowaną procedurą marży;
- 5) faktury dokumentujące transakcje podlegające procedurze tzw. odwrotnego obciążenia;
- 6) faktury uproszczone;
- 7) faktury wystawione przez nabywcę.

Ad. 1 Faktury zwykłe

W świetle obowiązującego od dnia 1 stycznia 2014 r. art. 106e ustawy o VAT każda faktura powinna zawierać co najmniej:

- 1) datę wystawienia faktury (podaną jako dzień, miesiąc i rok);
- 2) numer kolejny nadany w ramach jednej lub więcej serii, w sposób jednoznaczny identyfikujący fakturę;
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów bądź usług oraz ich adresy;
- 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a;
- 5) numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b;
- 6) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi bądź data otrzymania zapłaty;
- 7) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;



- 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cena jednostkowa netto);
- 10) kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
- 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- 12) stawkę podatku;
- 13) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 15) kwotę należności ogółem;

Warto również zaznaczyć, że w przypadku faktur dokumentujących czynności zwolnione z podatku od towarów i usług konieczne jest dodatkowo w treści faktury wskazanie:

- 1) przepisu ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, zgodnie z którym podatnik stosuje zwolnienie od podatku;
- 2) przepisu dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług;
- 3) innej podstawy prawnej wskazującej na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia.

W przypadku faktur wystawianych w imieniu i na rzecz podatnika przez jego przedstawiciela podatkowego – nazwę lub imię i nazwisko przedstawiciela podatkowego, jego adres oraz numer, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku.

Z kolei w przypadku gdy przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy są nowe środki transportu – datę dopuszczenia nowego środka transportu do użytku oraz:

- 1) przebieg pojazdu – w przypadku pojazdów lądowych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. a;
- 2) liczbę godzin roboczych używania nowego środka transportu – w przypadku jednostek pływających, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. b, oraz statków powietrznych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. c;



Natomiast w przypadku transakcji wewnątrzwspólnotowych (zarówno w zakresie towarów, jak również usług) faktura powinna zawierać:

- 1) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL;
- 2) numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, właściwy dla tego państwa członkowskiego.

Ad. 2 Faktury wystawione w przypadku rozliczania VAT metodą kasową

Ustawodawca przewidział, jako wyjątek od zasady ogólnej, wynikającej z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT, rozliczanie obowiązku podatkowego według metody kasowej, czyli z chwilą otrzymania zapłaty za dokonaną czynność podlegającą opodatkowaniu VAT. Metoda kasowa jest stosowana m. in. w stosunku do małego podatnika, który wybrał rozliczanie VAT według metody kasowej. Ponadto w art. 19a ust. 5 pkt 1 ustawy o VAT przewidziano, że obowiązek podatkowy powstanie z chwilą otrzymania zapłaty (w otrzymanej części) w przypadku:

- 1) wydania towarów przez komitenta komisantowi na podstawie umowy komisji;
- 2) przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu własności towarów w zamian za odszkodowanie;
- 3) dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów, o której mowa w art. 18;
- 4) świadczenia, na podstawie odrębnych przepisów, na zlecenie sądów powszechnych, administracyjnych, wojskowych lub prokuratury usług związanych z postępowaniem sądowym lub przygotowawczym, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług;
- 5) świadczenia usług zwolnionych od podatku zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 37-41 ustawy o VAT.

W przypadku wystawienia faktury dokumentującej czynności opodatkowane według tzw. metody kasowej, jak również w przypadku faktur wystawianych przez małych podatników, którzy rozliczają VAT według metody kasowej, konieczne jest wprowadzenie dodatkowego elementu do faktury, którym powinno być sformułowanie – „metoda kasowa”.

Ad. 3 Faktury VAT RR

W sposób szczególny zostały uregulowane czynności opodatkowane VAT a dokonywane przez rolników ryczałtowych. W myśl art. 116 ustawy o VAT Podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumentującą nabycie tych produktów. Oryginał faktury jest przekazywany dostawcy.

Faktura dokumentująca nabycie produktów rolnych powinna być oznaczona jako "Faktura VAT RR" i zawierać co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
- 2) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
- 3) numer dowodu osobistego dostawcy lub innego dokumentu stwierdzającego jego tożsamość, datę wydania tego dokumentu i nazwę organu, który wydał dokument, jeżeli rolnik ryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych jest osobą fizyczną;
- 4) datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
- 5) nazwy nabytych produktów rolnych;
- 6) jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
- 7) cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 8) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 9) stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 10) kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
- 11) wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 12) kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
- 13) czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.



Dodatkowo faktura VAT RR powinna również zawierać oświadczenie dostawcy produktów rolnych w brzmieniu:

"Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług".

W przypadku umów kontraktacji, lub innych umów o podobnym charakterze oświadczenie, może być złożone tylko raz w okresie obowiązywania umowy. Oświadczenie to sporządza się jako osobny dokument.

Ad. 4 Faktury dokumentujące sprzedaż opodatkowaną procedurą marży

Przepisy ustawy o VAT regulują w art. 119 oraz 120 zasady opodatkowania niektórych czynności w ramach procedury marży. Do tego typu przypadków, po spełnieniu wymogów określonych przez przepisy, należy zaliczyć świadczenie usług turystyki, dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków. Ustawodawca wskazuje również, że w treści tego typu faktur nie powinna znajdować się kwota podatku należnego ani stawka VAT. Dodatkowo w treści faktury powinno znaleźć się:

- 1) wyrażenie „procedura marży dla biur podróży” w przypadku usług turystyki opodatkowanych w systemie marży;
- 2) wyrażenie „procedura marży – towary używane”, „procedura marży – dzieła sztuki” lub „procedura marży – przedmioty kolekcjonerskie i antyki” w przypadku dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, dla których podstawę opodatkowania stanowi ,zgodnie z art. 120 ust. 4 i 5, marża.

Ad. 5 Faktury dokumentujące transakcje podlegające procedurze tzw. odwrotnego obciążenia

Zasadniczo podatnikiem VAT jest sprzedawca. Jednakże przepisy od tejszy zasady przewidują wyjątki, w tym m. in. określone w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy o VAT. Na podstawie tych przepisów podatnikiem jest podmiot nabywający towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy (po spełnieniu wymogów określonych w przepisach) oraz nabywające usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 28 kwietnia 2011 r. o systemie handlu uprawnieniami



do emisji gazów cieplarnianych (Dz.U. Nr 122, poz. 695), jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki.

Drugą kategorią wyjątków, przewidujących opodatkowanie VAT przez nabywcę, stanowi świadczenie przez polskich podatników usług opodatkowanych w kraju nabywcy, jak również dokonywanie dostaw towarów opodatkowywanych poza terytorium kraju.

W wymienionych przypadkach na sprzedawcy ciążył będzie jednak obowiązek wystawienia faktury VAT z tytułu dokonanych dostaw towarów lub świadczonych usług. Przedmiotowa faktura nie powinna zawierać stawki podatku VAT, ani też kwoty podatku VAT. Dodatkowym elementem wspomnianej faktury powinna być adnotacja w postaci zwrotu: „odwrotne obciążenie”.

Ad. 6 Faktury uproszczone

Począwszy od 1 stycznia 2013 r. istnieje możliwość wystawiania przez podatników tzw. faktur uproszczonych. Fakturę uproszczoną można wystawić, gdy kwota należności ogółem nie przekracza 450 zł albo 100 euro - jeżeli kwota ta określona jest w euro. Jeśli podatnik nie chce skorzystać z możliwości wystawienia faktury uproszczonej, wystawia zwykłą fakturę.

Faktury uproszczone nie muszą zawierać:

- 1) imion i nazwiska lub nazwy nabywcy towarów lub usług oraz jego adresu;
- 2) miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług;
- 3) ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto);
- 4) wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartości sprzedaży netto);
- 5) stawki podatku;
- 6) sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i zwolnioną od podatku;
- 7) kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 8) pod warunkiem jednak, że faktury takie zawierać będą dane pozwalające określić kwotę podatku dla poszczególnych stawek podatku.



Faktury uproszczone, nawet przy kwocie należności nieprzekraczającej 450 zł albo 100 euro - nie mogą być wystawiane w celu udokumentowania:

- 1) dostawy dla osób fizycznych, które nie prowadzą działalności gospodarczej;
- 2) wewnątrzspółnotowych dostaw towarów;
- 3) sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju i na terytorium kraju;
- 4) dostawy towarów lub świadczenia usług podlegających opodatkowaniu na terytorium innego niż Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej, dla których osobą zobowiązaną do zapłaty podatku od wartości dodanej jest nabywca towarów i usług.

Ad. 7 Faktury wystawiane przez nabywcę

Na podstawie art. 106d ustawy o VAT podatnik nabywający towary lub usługi od podatnika może wystawiać w imieniu i na rzecz tego podatnika faktury, jeżeli nabywca i sprzedawca wcześniej zawarli umowę w sprawie wystawiania faktur w imieniu i na rzecz tego podatnika, w której została określona procedura zatwierdzania poszczególnych faktur przez podatnika dokonującego tych czynności.

Do wystawiania faktur przez nabywcę stosuje się ogólne zasady fakturowania. Z tym zastrzeżeniem, że faktura wystawiona przez nabywcę powinna zawierać wyraz „samofakturowanie”.

4. Faktura zaliczkowa

Faktura stwierdzająca otrzymanie części lub całości należności przed wydaniem towaru albo wykonaniem usługi, powinna zawierać:

- 1) dane, o których mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1–6 ustawy³⁸;
- 2) otrzymaną kwotę zapłaty;
- 3) kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

$$\mathbf{KP = ZB \times SP / 100 + SP}$$

³⁸ Art. 106e ust. 1 ustawy, faktura powinna zawierać: 1) datę wystawienia; 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę; 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy; 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a; 5) numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b; 6) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.



gdzie:

KP – oznacza kwotę podatku,

ZB – oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,

SP – oznacza stawkę podatku;

- 4) dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.

Jeżeli faktura, stwierdzająca otrzymanie części lub całości należności przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi, nie obejmuje całej zapłaty, w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi sumę wartości towarów bądź usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Faktura, o której mowa w zdaniu pierwszym, powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich.

5. Faktury korygujące

W przypadku gdy po wystawieniu faktury:

- 1) udzielono obniżki ceny z tytułu skonta;
- 2) udzielono opustów i obniżek cen po dokonaniu sprzedaży;
- 3) dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań;
- 4) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zaliczki;

- 5) podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiegokolwiek innej pozycji faktury:
 - a) podatnik wystawia fakturę korygującą.



Faktura korygująca powinna zawierać:

- 1) wyrażenie „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo słowo „KOREKTA”;
- 2) numer kolejny oraz datę jej wystawienia;
- 3) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca:
 - a) określone w art. 106e ust. 1 pkt 1–6 ustawy³⁹,
 - b) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą;
- 4) przyczynę korekty;
- 5) jeżeli 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;
- 6) w przypadkach innych niż wskazane w pkt 5 – prawidłową treść korygowanych pozycji.

W sytuacji, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych bądź świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie, faktura korygująca, o której mowa w ust. 2:

- 1) powinna zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka;
- 2) może nie zawierać danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy⁴⁰ oraz nazwy (rodzaju) towaru lub usługi objętych korektą.

Z orzecznictwa sądowego wynika, że: „(...) faktura korygująca musi dotrzeć do nabywcy, nabywca musi potwierdzić ten fakt, by wystawca miał możliwość obniżenia podstawy opodatkowania oraz podatku należnego w związku z wystawieniem tej faktury. Obowiązek posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę w sytuacji, gdy sprzedawca zamierza skorzystać z obniżenia kwoty podatku należnego, nie jest tylko wymogiem technicznym. Sam fakt wystawiania faktur korygujących przez podatnika nie jest wystarczający do dokonania skutecznej korekty podstawy opodatkowania oraz podatku należnego za dany okres rozliczeniowy. Na dostawcy spoczywa bowiem ciężar obowiązku udowodnienia spełnienia przesłanki obniżenia podstawy opodatkowania i należnego podatku, bowiem to sprzedawca z okoliczności tej

³⁹ Patrz str. 37.

⁴⁰ Patrz str. 37.

wywodzi korzystne dla siebie skutki prawne. Zatem, w celu uzyskania prawa do obniżenia kwoty podatku należnego, sprzedawca ma obowiązek posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej w danym okresie rozliczeniowym. (...)”⁴¹.

Warto w tym miejscu wskazać, że w okresie rozliczeniowym, w którym wystawca faktury korygującej będzie posiadał w swojej dokumentacji dowody świadczące o próbie doręczenia faktury korygującej oraz dowody o tym, że nabywca wie o przeprowadzeniu transakcji na warunkach wynikających z korekty, będzie mógł on obniżyć podatek należny bez posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę.

6. Noty korygujące

Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8–15 ustawy⁴², może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.

Powinna ona zawierać:

- 1) wyrażenie „NOTA KORYGUJĄCA”;
- 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, poprzez który nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej;
- 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura, o której mowa w ust. 1, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1–6 ustawy⁴³;
- 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

⁴¹ Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 12 lipca 2013 r., sygn. ILPP2/443-1248/12-4/EN.

⁴² Art. 106e ust. 1 pkt 8 – 15 ustawy – faktura powinna zawierać: 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług; 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto); 10) kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto; 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto); 12) stawkę podatku; 13) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku; 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku; 15) kwotę należności ogółem.

⁴³ Patrz str. 37.



7. Duplikaty faktur

W przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie:

- 1) podatnik lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy;
- 2) nabywca, wystawiający faktury w imieniu dostawcy (samofakturowanie) lub wystawca noty korygującej, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek podatnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika;
- 3) podmiot, o którym mowa w art. 106c ustawy⁴⁴, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy lub dłużnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu tego podmiotu,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy lub dłużnika.

Faktura wystawiona ponownie powinna zawierać słowo „DUPLIKAT” oraz datę jej wystawienia.

8. Autentyczność oraz integralność treści faktury

Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

⁴⁴ Patrz str. 36.

9. Faktury wyrażone w walucie obcej

W przypadku gdy kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są wyrażone w walucie obcej, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej, ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego.

W sytuacji, gdy zgodnie z przepisami ustawy lub przepisami wykonawczymi do ustawy, podatnik może wystawić fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego i wystawi ją w przewidzianym przepisami terminie, a kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są wyrażone w walucie obcej na tej fakturze, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej, ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury.

Od 1 stycznia 2013 r. podatnicy mogą również przeliczać kwoty wyrażone w walucie obcej, również według kursu Europejskiego Banku Centralnego.

X. EWIDENCJONOWANIE SPRZEDAŻY ZA POMOCĄ KASY REJESTRUJĄCEJ

1. Akty prawne regulujące ewidencjonowanie sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej

O ile większość reguł związanych z ewidencjonowaniem obrotu podlegającego opodatkowaniu podatkiem VAT została określona w ustawie o VAT, o tyle zasady związane z ewidencjonowaniem sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej zostały określone również w kilku innych aktach prawnych, do których należą:

- 1) rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. z 2013 r. poz. 363);
- 2) rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2012 r. poz. 1382);
- 3) rozporządzenie Ministra Gospodarki z dnia 27 sierpnia 2013 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące (Dz. U. z 2013 r. poz. 1076);



- 4) rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2010 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących (tekst jedn. z 2012 r. Dz. U. z 2013 r. poz. 163).

2. Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej

Na mocy art. 111 ust. 1 ustawy o VAT do stosowania kas rejestrujących zobowiązani są podatnicy, którzy dokonują sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT) oraz rolników ryczałtowych. Przywołany przepis nie oznacza jednak, że podatnicy mają obowiązek prowadzenia ewidencji za pomocą kas rejestrujących w odniesieniu do całej swojej sprzedaży, lecz tylko w odniesieniu do sprzedaży na rzecz wspomnianych dwóch grup podmiotów.

Zatem dla zastosowania art. 111 ust. 1 VATU nie jest istotne ani to, co jest przedmiotem transakcji, ani też cel dokonywanego zakupu - istotny jest tylko status nabywcy, będącego lub nie osobą prowadzącą działalność gospodarczą lub rolnikiem ryczałtowym.

Sprzedaż podlega zaewidencjonowaniu na kasie fiskalnej również wówczas, gdy:

- 1) osoba fizyczna prowadzi działalność gospodarczą ale nie dokonuje zakupu na potrzeby związane z tą działalnością;
- 2) osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej żąda wystawienia faktury – wówczas paragon z kasy fiskalnej należy wydrukować i dołączyć do egzemplarza faktury sprzedażowej pozostawianej u sprzedawcy.

Ewidencję sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej prowadzi się w każdym miejscu, w którym dokonywana jest sprzedaż. W sytuacji braku stałego punktu sprzedaży można stosować kasy przenośne.

Przed rozpoczęciem ewidencjonowania należy:

- 1) dokonać zawiadomienia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego. Zgłoszenie to stanowi podstawę do zastosowania ulgi przy nabyciu kasy fiskalnej;
- 2) zlecić serwisantowi kas (tj. podmiotowi prowadzącemu serwis kas) przeprowadzenie fiskalizacji kasy.



Fiskalizacja dokonywana jest przez jednokrotne i niepowtarzalne uaktywnienie trybu fiskalnego pracy kasy z równoczesnym wpisaniem numeru identyfikacji podatkowej podatnika (NIP) do pamięci fiskalnej. Następnie jest ona potwierdzona wykonaniem raportu fiskalnego dobowego. Wydruk raportu dołącza się do książki kasy.

W terminie 7 dni od dnia fiskalizacji kasy, należy dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego, w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy. Numer ewidencyjny należy w sposób trwały nanieść na obudowę kasy i wpisać do książki kasy. Wzór zgłoszenia stanowi załącznik nr 2 do niniejszej instrukcji.

Po fiskalizacji nie można prowadzić ewidencji za pomocą kasy w żadnym innym trybie niż fiskalny (np. szkoleniowym).

3. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kasy rejestrującej

Obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących wynika z zapisu art. 111 ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Powyższy przepis określa generalną zasadę, z której wynika, iż obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej dotyczy wszystkich podatników, którzy dokonują sprzedaży na rzecz określonych w nim odbiorców, tj. osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Zatem kryterium decydującym o obowiązku stosowania do ewidencjonowania kas rejestrujących jest status nabywcy wykonywanych przez podatnika świadczeń.

Kwestie dotyczące między innymi zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz terminów rozpoczęcia prowadzenia tej ewidencji, od dnia 1 stycznia 2013 r., zostały uregulowane w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2012 r. poz. 1382), zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie zwolnień.



Zwolnienia określone w przedmiotowym rozporządzeniu można podzielić na podmiotowe oraz przedmiotowe.

Jeżeli chodzi o zwolnienia podmiotowe, to zgodnie z § 3 rozporządzenia w sprawie zwolnień zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r.:

- 1) podatników, u których kwota obrotu realizowanego na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, oraz rolników ryczałtowych, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20.000 zł, a w przypadku podatników rozpoczynających w poprzednim roku podatkowym dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli kwota obrotu z tego tytułu nie przekroczyła, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, kwoty 20.000 zł;
- 2) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2012 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika obrót z tego tytułu nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, kwoty 20.000 zł;
- 3) podatników, którzy dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnienia, w przypadku gdy udział obrotu z tytułu czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnienia, w całkowitym obrocie podatnika realizowanym na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, zwany dalej „udziałem procentowym obrotu”, był w poprzednim roku podatkowym wyższy niż 80%;
- 4) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2012 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika udział procentowy obrotu za okres pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tych czynności będzie wyższy niż 80%.

Trzeba jednak zaznaczyć, że zwolnienia opisanego w pkt 1, nie stosuje się w przypadku podatników, którzy w poprzednim roku podatkowym byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia. Natomiast zwolnienia przedstawionego w pkt 3 nie stosuje się w przypadku podatników, którzy w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku podatkowego osiągnęli udział procentowy obrotu równy lub niższy niż 80%.

Przykład

Podatnik rozpoczął prowadzenie działalności gospodarczej opodatkowanej VAT od dnia 11 stycznia 2014 r. Limit obrotów uprawniających do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania powinien wyliczyć według następującego wzoru:

$$A = B \times C/D$$

gdzie:

A - oznacza kwotę limitu obrotu w proporcji do okresu prowadzonej działalności, której przekroczenie powoduje utratę zwolnienia;

B - oznacza limit określony w rozporządzeniu, czyli 20.000 zł;

C - oznacza liczbę dni prowadzenia sprzedaży, jaka pozostała do końca roku;

D - oznacza liczbę dni w roku podatkowym.

Po podstawieniu danych do wzoru wynika, że limit wynosi 19.452,05 zł (20.000 zł x 355/365).

Trzeba jednocześnie zaznaczyć, że w § 2 rozporządzenia w sprawie zwolnień ustawodawca przewidział zamknięty katalog czynności zwolnionych z obowiązku fiskalizacji za pomocą kasy.

Tabela 2. Czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania.

Poz.	Symbol PKWiU ¹⁾	Czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania
1	2	3
I. Dostawa towarów lub świadczenie usług, których przedmiotem są następujące towary lub usługi:		

1	ex 01.6	Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych - z wyjątkiem usług podkuwania koni (PKWiU ex 01.62.10.0).
2	35	Energia elektryczna, paliwa gazowe, para wodna, gorąca woda i powietrze do układów klimatyzacyjnych.
3	36	Woda w postaci naturalnej; usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody.
4	37	Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków; osady ze ścieków kanalizacyjnych.
5	38.11.1	Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu.
6	38.11.2	Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nienadających się do recyklingu.
7	38.11.6	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne.
8	38.12.1	Usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych.
9	38.12.30.0	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów niebezpiecznych nadających się do recyklingu.
10	38.21.10.0	Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia.
11	38.22.19.0	Usługi związane z przetwarzaniem pozostałych odpadów niebezpiecznych.
12	ex 38.22.2	Usługi związane z unieszkodliwianiem odpadów promieniotwórczych i pozostałych odpadów niebezpiecznych z wyłączenie - usług zagospodarowania odpadów promieniotwórczych (ponownego przetwarzania paliw i odpadów) (PKWiU ex 38.22.21.0).
13	39	Usługi związane z rekultywacją i pozostałe usługi

		związane z gospodarką odpadami.
14	ex 49.31.10.0	Transport kolejowy pasażerski, miejski i podmiejski. Dotyczy wyłącznie przewozów metrem rozkładowych pasażerskich, za które są pobierane ceny urzędowe ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny.
15	ex 49.31.2	Pozostały transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski. Dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny urzędowe ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny.
16	ex 49.39.1	Transport lądowy pasażerski, rozkładowy: międzymiastowy i specjalizowany. Dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny urzędowe ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny.
17	49.39.35.0	Transport drogowy pasażerski pojazdami napędzanymi siłą mięśni ludzkich lub ciągnionymi przez zwierzęta.
18	ex 53	Usługi pocztowe i kurierskie - z wyłączeniem usług w zakresie przygotowania oraz dostawy towarów na zamówienie.
19	ex 55.10.10.0	Usługi w zakresie noclegów i usługi towarzyszące świadczone przez hotele, motele, pensjonaty i inne obiekty hotelowe. Dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci.
20	ex 55.20.19.0	Pozostałe usługi obiektów noclegowych turystycznych i miejsc krótkotrwałego zakwaterowania bez obsługi. Dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci.

21	ex 55.90.1	Pozostałe usługi związane z zakwaterowaniem z wyłączeniem PKWiU 55.90.13.0. Dotyczy wyłącznie: usług krótkotrwałego zakwaterowania pozostałe, gdzie indziej niesklasyfikowane (z wyłączeniem usług hotelarskich i turystycznych).
22	61	Usługi telekomunikacyjne.
23	64-66	Usługi finansowe i ubezpieczeniowe.
24	ex 68.20.1	Wynajem i usługi zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi.
25	ex 68.3	Usługi związane z obsługą rynku nieruchomości.
26	ex 69.10.1	Usługi prawne. Dotyczy wyłącznie usług notariuszy w zakresie objętym wpisem do repertorium A i P.
27	ex 81	Usługi związane z utrzymaniem porządku w budynkach i zagospodarowywaniem terenów zieleni z wyłączeniem usług związanych z zagospodarowywaniem terenów zieleni (PKWiU 81.30.10.0).
28	84	Usługi administracji publicznej i obrony narodowej; usługi w zakresie obowiązkowych zabezpieczeń społecznych.
29	ex 85	Usługi w zakresie edukacji - z wyłączeniem: 1) usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych (PKWiU 85.51.10.0); 2) usług świadczonych przez szkoły tańca i instruktorów tańca (PKWiU 85.52.11.0); 3) usług świadczonych przez szkoły nauki jazdy (PKWiU 85.53.11).
30	ex 91.01.12.0	Usługi archiwów, wyłącznie usługi administracji publicznej pomocnicze ogólne.
31	94	Usługi świadczone przez organizacje członkowskie.
32	99	Usługi świadczone przez organizacje i zespoły

	eksterytorialne.
II. Sprzedaż dotycząca szczególnych czynności	
33	Dostawa towarów i świadczenie usług przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali.
34	Świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, o ile łącznie są spełnione następujące warunki: 1) każde świadczenie usługi dokonane przez podatnika jest dokumentowane fakturą, w której są zawarte dane identyfikujące odbiorcę; 2) liczba świadczonych usług, o których mowa w pkt 1, w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyła 50, przy czym liczba odbiorców tych usług w tym okresie była mniejsza niż 20.
35	Dostawa nieruchomości.
36	Dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), pod warunkiem że zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres).
37	Świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek

	bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.
38	Dzierżawa gruntów oraz oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste.
39	Dostawa produktów (rzeczy) - dokonywana przy użyciu urządzeń służących do automatycznej sprzedaży, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność i wydają towar.
40	Usługi świadczone przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność: 1) w bilonie lub banknotach, lub; 2) innej formie (bezgotówkowej), jeżeli z ewidencji i dowodów dokumentujących transakcję jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie transakcji zapłata dotyczyła.
41	Przyjmowanie przez rewizorów, w przypadku braku odpowiedniego dokumentu przewozu albo dokumentu uprawniającego do przejazdu bezpłatnego lub ulgowego, należności związanych z wykonywaniem usług przewozu osób oraz przewożonych przez nie rzeczy i zwierząt, a w przypadkach tego wymagających również opłat dodatkowych (w transporcie kolejowym dotyczy to również należności pobieranych przez drużyny konduktorskie).
42	Sprzedaż biletów komunikacji lotniczej oraz posiłków i towarów na pokładach samolotów.
43	Sprzedaż biletów i rezerwacja miejsc przy przewozach rozkładowych pasażerskich, pod warunkiem że zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej czynności dotyczyła.

44	Czynności wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 oraz w art. 8 ust. 2 ustawy.
45	Usługi stołówek w placówkach wymienionych w art. 43 ust. 9 ustawy, prowadzonych przez te placówki, udostępnianych wyłącznie dla uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu.
46	Dostawa towarów i świadczenie usług, do których ma zastosowanie zwolnienie od podatku wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 15 ustawy.
47	Usługi w zakresie transportu osób na rzece Dunajec przez flisaków pienińskich.
48	Dokonywane przez rolników ryczałtowych dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczących usługi rolnicze, korzystających ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy o podatku od towarów i usług.

W przypadku podatników rozpoczynających w pierwszej połowie 2013 r., albo w pierwszej połowie 2014 r., świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, warunek, o którym mowa w poz. 34 pkt 2 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnienia, uznaje się za spełniony, jeżeli liczba świadczonych usług do końca tego roku nie przekroczy 50, a liczba odbiorców tych usług w tym okresie będzie mniejsza niż 20.

W przypadku podatników rozpoczynających w drugiej połowie 2013 r., albo w drugiej połowie 2014 r., świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, warunek, o którym mowa w poz. 34 pkt 2 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnienia, uznaje się za spełniony, jeżeli liczba świadczonych usług do końca roku nie przekroczy 25, a liczba odbiorców tych usług w tym okresie będzie mniejsza niż 10.

W przypadku podatników świadczących usługi, o których mowa w poz. 21, 24 i 25 załącznika do rozporządzenia, zwolnienie ma zastosowanie, jeżeli usługi te w całości są dokumentowane fakturą.



4. Czynności wyłączone ze zwolnienia z obowiązku fiskalizacji sprzedaży na rzecz osób fizycznych

Na mocy § 4 rozporządzenia, zwolnień z ewidencjonowania, zarówno o charakterze przedmiotowym oraz podmiotowym, nie stosuje się w przypadku:

1) dostaw:

- a) gazu płynnego;
- b) części do silników (PKWiU 28.11.4), silników spalinowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych do napędu pojazdów (PKWiU 29.10.1), nadwozi do pojazdów silnikowych (PKWiU 29.20.1), przyczep i naczep; kontenerów (PKWiU 29.20.2), części przyczep, naczep i pozostałych pojazdów bez napędu mechanicznego (PKWiU 29.20.30.0), części i akcesoriów do pojazdów silnikowych (z wyłączeniem motocykli), gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 29.32.30.0), silników spalinowych tłokowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych w motocyklach (PKWiU 30.91.3);
- c) sprzętu radiowego, telewizyjnego i telekomunikacyjnego, z wyłączeniem lamp elektronowych i innych elementów elektronicznych oraz części do aparatów i urządzeń do operowania dźwiękiem i obrazem, anten (PKWiU ex 26 i ex 27.90);
- d) sprzętu fotograficznego, z wyłączeniem części i akcesoriów do sprzętu i wyposażenia fotograficznego (PKWiU ex 26.70.1);
- e) wyrobów z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali, których dostawa nie może korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT;
- f) płyt CD, DVD, kaset magnetofonowych, taśm magnetycznych (w tym kaset wideo), dyskietek, kart pamięci, kartridżów i innych analogowych lub cyfrowych nośników danych zawierających zapisane dane lub zapisane pakiety oprogramowania komputerowego, w tym również sprzedawanych łącznie z licencją na użytkowanie;
- g) wyrobów przeznaczonych do użycia, oferowanych na sprzedaż lub używanych jako paliwa silnikowe albo jako dodatki lub domieszki do paliw silnikowych, bez względu na symbol PKWiU;



- h) wyrobów tytoniowych (PKWiU 12.00), napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, bez względu na symbol PKWiU, z wyjątkiem towarów, dostarczanych w sposób określony w poz. 42 załącznika do rozporządzenia;
- 2) świadczenia usług:
- a) przewozów pasażerskich w samochodowej komunikacji, z wyjątkiem przewozów wymienionych w poz. 15-16 załącznika do rozporządzenia;
 - b) przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami.

Wyłączenia zapisane w § 4 ust. 1 pkt 1 lit. b-l rozporządzenia w sprawie zwolnień (mowa tu jest m.in. o sprzedaży płyt CD, DVD, części do silników, sprzętu fotograficznego), nie dotyczą dostawy towarów dokonywanej przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali. Powyższe wynika to z § 4 ust. 2 rozporządzenia, w myśl którego przepisów § 4 ust. 1 pkt 1 lit. b-l) nie stosuje się do zwolnień wynikających z poz. 33 załącznika do rozporządzenia.

Jeżeli podatnik rozpoczyna sprzedaż towarów lub usług wymienionych w ww. przepisie, wówczas musi stosować kasę rejestrującą od pierwszego dnia ich sprzedaży. Wyłączenie ze zwolnienia obowiązuje w takim przypadku bez jakiegokolwiek okresu przejściowego, co oznacza, że planując rozpoczęcie sprzedaży wyrobów wymienionych w § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień, podatnik musi wcześniej zakupić kasę, jak również spełnić pozostałe warunki wymienione w przepisach wykonawczych dotyczących kas rejestrujących.

5. Utrata prawa do zwolnienia a obowiązek rozpoczęcia fiskalizacji sprzedaży

Zgodnie z przepisami podatnik traci prawo do zwolnienia z ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników

ryczałtowych, po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym przestał spełniać warunki danego tytułu zwolnienia.

Zasada ta dotyczy zatem podatników:

- 1) kontynuujących prowadzoną w zeszłym roku działalność w ww. zakresie i korzystających dotychczas ze zwolnienia podmiotowego, w związku z przekroczeniem obrotu z tej działalności w wysokości 20.000 zł (§ 5 ust. 1 rozporządzenia);
- 2) rozpoczynających w danym roku działalność w ww. zakresie i korzystających ze zwolnienia podmiotowego, w związku z przekroczeniem obrotu z tej działalności w wysokości 20.000 zł (liczonej w proporcji do okresu wykonywania czynności § 5 ust. 2 rozporządzenia);
- 3) kontynuujących prowadzoną w zeszłym roku działalność w ww. zakresie i korzystających ze zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego, w związku z nieosiągnięciem w danym półroczu roku podatkowego wskaźnika procentowego udziału obrotów przekraczającego 80% (§ 5 ust. 3 i 4 rozporządzenia);
- 4) rozpoczynających w pierwszym półroczu roku podatkowego działalność w ww. zakresie i korzystających ze zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego, w związku z nieosiągnięciem w okresie pierwszych sześciu miesięcy z wykonywania tych czynności wskaźnika udziału procentowego obrotów przekraczającego 80% (§ 5 ust. 5 rozporządzenia);
- 5) rozpoczynających w drugim półroczu roku podatkowego działalność w ww. zakresie i korzystających ze zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego, w związku z nieosiągnięciem do końca roku podatkowego wskaźnika udziału procentowego obrotu przekraczającego 80% (§ 5 ust. 6 rozporządzenia 2012).

Przykład

Limit obrotów na rzecz osób fizycznych, który został określony w rozporządzeniu w sprawie zwolnień, został przekroczony przez podatnika w dniu 8 marca 2014 r. W związku z tym podatnik utraci prawo do zwolnienia i będzie musiał rozpocząć ewidencjonowanie obrotów w kasie od 1 czerwca 2014 r., tj. po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym limit został przekroczony (§ 5 rozporządzenia).



Zgodnie z § 6 rozporządzenia, rozpoczęcie ewidencjonowania musi być dokonane przy zastosowaniu co najmniej 1/5 (w zaokrągleniu w górę do liczb całkowitych) liczby kas, które zgodnie z art. 111 ust. 4 ustawy zostały zgłoszone przez podatnika do urzędu skarbowego.

Od pierwszego dnia każdego następnego miesiąca podatnicy są obowiązani zastosować do ewidencjonowania kolejne kasy, w liczbie nie mniejszej niż liczba kas przypadająca do ewidencjonowania w pierwszym miesiącu ewidencjonowania, wynikająca z dokonanego przez podatnika zgłoszenia.

Rozpoczęcie ewidencjonowania, na zasadach określonych powyżej, przedłuża odpowiednio okres zwolnienia od obowiązku ewidencjonowania w części dotyczącej obrotów realizowanych na stanowiskach kasowych, na których ewidencjonowanie powinno być prowadzone w kolejnych miesiącach.

6. Ewidencja za pomocą kasy rejestrującej

Zgodnie z przepisami ustawy o VAT podatnicy prowadzący ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązani:

- 1) dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy;
- 2) dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;
- 3) udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów;
- 4) zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących;
- 5) używać kas rejestrujących zgodnie z warunkami określonymi w przepisach wydanych na podstawie art. 111 ust. 7a pkt 1 ustawy o VAT, o czym będzie mowa poniżej;
- 6) przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w art. 112, zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223, z późn. zm.289));



- 7) stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży, z zastrzeżeniem sprzedaży w imieniu i na rzecz innych podmiotów, o czym będzie mowa poniżej;
- 8) dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;
- 9) prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej, z uwzględnieniem przepisów wydanych na podstawie ust. 7a i ust. 9 pkt 1;
- 10) dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;
- 11) poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

Szczegółowe zasady dotyczące ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kas rejestrujących zostały określone w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. z 2013 r. poz. 363), zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie kas.

Rozpoczęcie prowadzenia ewidencji przez podatnika poprzedzone jest:

- 1) złożeniem zawiadomienia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, że będzie przez niego prowadzona ewidencja przy zastosowaniu kasy, którego wzór stanowi załącznik nr 1 do rozporządzenia - w celu odliczenia lub zwrotu kwoty wydatkowanej na zakup kasy; zawiadomienie zawiera informację o liczbie kas i miejscu (adresie) ich używania;
- 2) dokonaniem fiskalizacji kasy.

W przypadku podatnika, który zamierza stosować do prowadzenia ewidencji jedną kasę, zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego może być dokonane na formularzu zgłoszenia przez podatnika danych dotyczących kasy, którego wzór stanowi załącznik nr 2 do rozporządzenia.

Fiskalizacja dokonywana jest przez serwisanta kas, przez jednokrotne i niepowtarzalne uaktywnienie trybu fiskalnego pracy kasy, z równoczesnym wpisaniem numeru identyfikacji podatkowej podatnika (NIP) do pamięci fiskalnej. Fiskalizacja potwierdzona jest wykonaniem raportu fiskalnego dobowego. Wydruk raportu fiskalnego dobowego



dołączany jest do książki kasy. W terminie 7 dni od dnia fiskalizacji kasy podatnik składa do właściwego naczelnika urzędu skarbowego zgłoszenie danych dotyczących kasy, w celu otrzymania numeru ewidencyjnego.

Zgodnie z przepisami podatnicy prowadzą ewidencję każdej sprzedaży, w tym sprzedaży zwolnionej, wyłącznie przy użyciu kas, które mają potwierdzenie, że kasa spełnia funkcje wymienione w przepisach oraz kryteria i warunki techniczne określone w przepisach wydanych na podstawie art. 111 ust. 9 ustawy.

Ustawodawca określił również, że obowiązkowi ewidencjonowania za pomocą kasy rejestrującej podlega otrzymanie przed dokonaniem sprzedaży całości lub części należności (zapłaty). Ewidencjonowanie za pomocą kasy powinno nastąpić w tym przypadku z chwilą otrzymania zaliczki.

Przepisy określają również, że nie ewidencjonuje się zwrotów towarów i uznanych reklamacji towarów i usług. Natomiast zwroty towarów i uznane reklamacje towarów i usług, które skutkują zwrotem całości lub części należności (zapłaty) z tytułu sprzedaży, ujmuje się w odrębnej ewidencji zawierającej:

- 1) datę sprzedaży;
- 2) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację i ewentualnie opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy;
- 3) termin dokonania zwrotu towaru lub reklamacji towaru lub usługi;
- 4) wartość brutto zwracanego towaru lub wartość brutto towaru lub usługi będących przedmiotem reklamacji oraz wartość podatku należnego - w przypadku zwrotu całości należności z tytułu sprzedaży;
- 5) zwracaną kwotę (brutto) oraz odpowiadającą jej wartość podatku należnego w przypadku zwrotu części należności z tytułu sprzedaży;
- 6) dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży;
- 7) protokół przyjęcia zwrotu towaru lub reklamacji towaru lub usługi podpisany przez sprzedawcę i nabywcę.

Przepisy przewidują również zakres postępowania w przypadku omyłkowego zafiskalizowania. Otóż w przypadku wystąpienia oczywistej pomyłki w ewidencji podatnik dokonuje niezwłocznie jej korekty przez ujęcie w odrębnej ewidencji (potocznie zwanej „książką korekt” lub „ewidencją pomyłek”:



- 1) błędnie zaewidencjonowanej sprzedaży (wartość sprzedaży brutto i wartość podatku należnego);
- 2) krótkiego opisu przyczyny i okoliczności popełnienia pomyłki oraz dołączenie oryginału paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż, przy której nastąpiła oczywista pomyłka.

Przepisy rozporządzenia nie precyzują pojęcia "oczywistej pomyłki" w ewidencjonowaniu. Przez oczywistą pomyłkę należy rozumieć taką pomyłkę, która jest bezsporna, niezamierzona, widoczna na pierwszy rzut oka, bez potrzeby składania precyzyjnych wyjaśnień, wynikająca z niezamierzonej niedokładności, itp.

Przykładem oczywistej pomyłki może być np. błędne wpisanie kodu towaru skutkujące zarejestrowaniem na kasie fiskalnej sprzedaży innego towaru, niż faktycznie wydawany klientowi.

Przepisy rozporządzenia nie wskazują formy, w jakiej ma być prowadzona ewidencja pomyłek. Mimo, że z przepisów nie wynika wprost taki obowiązek, to ewidencja pomyłek powinna być prowadzona za okresy rozliczeniowe, za które podatnik składa deklaracje VAT. Ewidencja ta ma służyć prawidłowemu sporządzeniu deklaracji podatkowej. Zmniejsza ona łączną wartość transakcji sprzedaży wynikającą z raportu fiskalnego okresowego (miesięcznego) za okres rozliczeniowy (miesiąc lub kwartał), w którym nastąpiła oczywista pomyłka w ewidencjonowaniu. Wobec tego podatnik składający deklaracje za okresy miesięczne powinien prowadzić ewidencję pomyłek za okresy miesięczne, natomiast podatnik składający deklaracje za okresy kwartalne powinien prowadzić tę ewidencję za okresy miesięczne lub kwartalne.

Z tego powodu, jeśli podatnik zdecyduje się prowadzić ewidencję pomyłek np. w formie pojedynczych druków wpinanych do segregatora, to wskazane jest, by druki dotyczące danego okresu rozliczeniowego zawierały podsumowanie tego okresu. Suma transakcji zaewidencjonowanych w tym samym okresie za pomocą kasy rejestrującej ulegnie pomniejszeniu o sumy wynikające z podsumowania ewidencji pomyłek. Ewidencja może być prowadzona również w formie elektronicznej.

Z przepisów nie wynika również obowiązek prowadzenia ewidencji korekt odrębnie dla każdej kasy rejestrującej. Warunek "odrębności" odnosi się wyłącznie do rodzajów ewidencji. Ze względu na zakres danych stanowiących o istocie korekty odrębnie



od ewidencji sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej należy prowadzić ewidencję zwrotów i uznanych reklamacji i odrębnie ewidencję pomyłek.

Zatem nie istnieją przeszkody, by ewidencja pomyłek była prowadzona dla wszystkich kas rejestrujących sprzedaż podatnika z uwzględnieniem podziału na poszczególne kasy rejestrujące (poprzez podanie numerów ewidencyjnych kas), jeżeli zapewnia ona niezwłoczne ujęcie korygowanej pomyłki. Taki sposób ewidencjonowania pomyłek może być przyjęty np. wówczas, gdy wszystkie kasy rejestrujące, dla których prowadzona jest jedna ewidencja korekt, znajdują się w tym samym miejscu.

Podatnik, który ma obowiązek prowadzenia ewidencji, zlecając wykonywanie sprzedaży innemu podmiotowi, przekazuje kasę powierzoną lub zobowiązuje go do prowadzenia ewidencji na swoją rzecz lub w swoim imieniu przy zastosowaniu kasy własnej tego podmiotu. W przypadku gdy inny podmiot obowiązany jest również do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży, ewidencjonuje na potrzeby obliczenia osiąganego przez siebie obrotu oraz kwot podatku należnego całą wartość sprzedaży własnej i prowadzonej na rzecz lub w imieniu innych podatników. Przekazanie innemu podmiotowi kasy powierzonej w celu prowadzenia ewidencji lub zobowiązanie innego podmiotu do prowadzenia tej ewidencji przy zastosowaniu kasy własnej, następuje na podstawie umowy zawartej w formie pisemnej.

Podstawowe obowiązki związane z prowadzeniem ewidencji za pomocą kasy rejestrującej dotyczą:

- 1) wydania nabywcy, bez jego żądania, paragonu fiskalnego;
- 2) dokonania po fiskalizacji kasy wyłącznie sprzedaży w trybie fiskalnym i niedokonywania sprzedaży ewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy po jej fiskalizacji w żadnym innym trybie, w tym w trybie szkoleniowym;
- 3) sporządzania raportu fiskalnego dobowego po zakończeniu sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem pierwszej sprzedaży w dniu następnym;
- 4) sporządzania raportu fiskalnego okresowego (miesięcznego) po zakończeniu sprzedaży za dany miesiąc, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po danym miesiącu;
- 5) stosowania oznaczenia literowe od "A" do "G" do przyporządkowania stawki podatku do nazw towarów i usług, przy czym:



- a) literze "A" jest przyporządkowana stawka podstawowa podatku;
- b) literom od "B" do "G" odpowiadają pozostałe stawki podatku stosowane na poszczególne towary i usługi oraz zwolnienie od podatku;
- 6) przyporządkowania dowolnej wolnej literę, z wyjątkiem litery "A", wartości 0% (tzw. zero techniczne) w przypadku sprzedaży opodatkowanej, o której mowa w art. 119 ust. 1 lub art. 120 ust. 4 ustawy; przyporządkowanie odpowiedniej litery dla tego rodzaju sprzedaży odnotowuje serwisant w książce kasy;
- 7) dokonywania wydruku wszystkich emitowanych przez kasę dokumentów i w przypadku kas innych niż z elektronicznym zapisem kopii, kopii tych dokumentów na taśmie papierowej;
- 8) przechowywania kopii dokumentów fiskalnych przez okres wymagany w ustawie oraz w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.3)) zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r. poz. 330).

Podatnicy, w zakresie świadczonych przez nich usług przewozu osób i ich bagażu podręcznego taksówkami, stosują kasy, które uzyskały potwierdzenie spełnienia kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy o zastosowaniu specjalnym, przeznaczone do ewidencji obrotu i kwot podatku związanych ze świadczeniem usług przewozu osób i ich bagażu podręcznego taksówkami, z tym że jeżeli w potwierdzeniu wskazano, że dana kasa jest przeznaczona do współpracy z taksometrami określonego typu, podatnik musi spełnić te warunki.

Przepisy określają również procedury związane z wycofaniem kasy rejestrującej z użytkowania. Otóż w przypadku zakończenia przez kasę pracy w trybie fiskalnym podatnik:

- 1) wykonuje raport fiskalny dobowy i raport fiskalny okresowy (miesięczny);
- 2) składa w terminie 7 dni od dnia zakończenia pracy kasy w trybie fiskalnym wniosek do naczelnika urzędu skarbowego o dokonanie odczytu pamięci fiskalnej kasy, którego wzór stanowi załącznik nr 3 do rozporządzenia;
- 3) składa wniosek o wyrejestrowanie kasy z ewidencji prowadzonej przez naczelnika urzędu skarbowego;

- 4) dokonuje, przy pomocy serwisanta kasy, odczytu zawartości pamięci fiskalnej kasy przez wykonanie raportu rozliczeniowego za cały okres pracy kasy w obecności pracownika urzędu skarbowego.

Odczyt z kasy fiskalnej powinien być zakończony protokołem z czynności odczytania zawartości pamięci fiskalnej kasy sporządzonym przez pracownika urzędu skarbowego. Raport stanowi załącznik do protokołu. Wzór protokołu stanowi załącznik nr 4 do rozporządzenia.

Z kolei w przypadku utraty kasy w wyniku kradzieży lub też siły wyższej (powódź, pożar itp.) podatnik niezwłocznie powiadamia o tym naczelnika urzędu skarbowego oraz dołącza potwierdzenie zgłoszenia kradzieży wydane przez organy ścigania.

W przypadku odzyskania kasy utraconej w wyniku kradzieży podatnik:

- 1) niezwłocznie powiadamia o tym naczelnika urzędu skarbowego oraz
- 2) poddaje, przed jej ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji, obowiązkowemu przeglądowi technicznemu, przy czym jej ponowne zastosowanie może nastąpić nie wcześniej niż dnia następnego po dokonaniu tego przeglądu.

W przypadku rezygnacji z prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu odzyskanej kasy, utraconej w wyniku kradzieży, podatnik dokonuje czynności określonych dla wycofania kasy z użytkowania.

7. Warunki techniczne dotyczące stosowania kas rejestrujących

Aspekty techniczne związane z ewidencjonowaniem obrotu za pomocą kas fiskalnych zostały określone w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z dnia 27 sierpnia 2013 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące (Dz.U. z 2013 r. poz. 1076), zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie kryteriów technicznych.

W myśl wspomnianych przepisów kasa rejestrująca jest urządzeniem samodzielnym lub może stanowić część składową systemu kasowego. Jednocześnie ze względu na konstrukcję, kasy dzieli się na:



- 1) kasy elektroniczne - kasy z programem aplikacyjnym, posiadające własną bazę danych o towarach i usługach z możliwością jej zmiany wyłącznie poprzez zdefiniowaną funkcję niezmiennego programu aplikacyjnego kasy;
- 2) kasy bez programu aplikacyjnego (drukarki fiskalne) - kasy sterowane przez interfejs komunikacyjny zewnętrznym programem aplikacyjnym, które nie zawierają bazy danych o towarach lub usługach, ale zawierają algorytm weryfikujący zmiany stawek podatkowych przypisanych do nazw towarów lub usług;
- 3) kasy komputerowe - kasy zbudowane na bazie komputera ze standardowym systemem operacyjnym z możliwością współpracy z komputerowym programem aplikacyjnym;
- 4) terminale kasowe - kasy bez programu aplikacyjnego, sterowane komputerowym programem aplikacyjnym uruchomionym na komputerze poza stanowiskiem sprzedaży i stanowiące wraz z nim zamknięty system kasowy;
- 5) kasy o zastosowaniu specjalnym - kasy, których konstrukcja i program pracy kasy uwzględniają szczególne zastosowanie tych kas i odpowiadają dodatkowym kryteriom i warunkom technicznym określonym w rozporządzeniu.

Zgodnie z przepisami kasa musi odpowiadać następującym kryteriom:

- 1) zbudowana jest co najmniej z następujących elementów:
 - a) modułu fiskalnego kasy i pamięci fiskalnej;
 - b) drukarki kasy;
 - c) dwóch wyświetlaczy przeznaczonych do odczytu danych o wartości sprzedaży brutto, z których jeden musi zapewniać kupującemu łatwy odczyt wyświetlanej wartości sprzedaży;
 - d) zegara wskazującego datę i czas.;
- 2) posiada pamięć fiskalną wbudowaną w miejscu niedostępnym dla użytkownika kasy, umieszczoną w gnieździe związanym nierozłącznie z obudową, zalany twardą nieprzezroczystą masą oraz zabezpieczoną w sposób powodujący jego zniszczenie w momencie jego naruszenia;
- 3) posiada oprogramowanie identyfikowalne przez wersję programu i sumę kontrolną, które są wyznaczane, weryfikowane, drukowane oraz wyświetlane na wyświetlaczu kasy na żądanie operatora; wyznaczona suma kontrolna musi być porównywana z sumą kontrolną zapisaną w pamięci fiskalnej;



- 4) zawiera zabezpieczenia uniemożliwiające likwidację zapisów zawartych w ewidencjach i pamięci fiskalnej kasy, w szczególności z powodu braku zasilania;
- 5) zapewnia rejestrację w pamięci fiskalnej co najmniej 1830 raportów fiskalnych dobowych, 200 awaryjnych zerowań pamięci operacyjnej kasy, 30 zmian stawek podatku;
- 6) zapewnia sterowanie lokalne zintegrowane z kasą, umożliwiające co najmniej wydruk raportów fiskalnych dobowych i okresowych bez konieczności korzystania z dodatkowych urządzeń;
- 7) posiada sygnalizację zapisu każdego z 30 ostatnich, możliwych do wykonania, raportów fiskalnych dobowych;
- 8) posiada zasilanie sieciowo-bateryjne, sieciowo-akumulatorowe, bateryjne lub akumulatorowe, które musi zapewnić wydruk minimum 200 paragonów fiskalnych, każdy o zawartości co najmniej 30 wierszy druku i raportu fiskalnego dobowego, w czasie 48 godzin od momentu zaniku zasilania sieciowego;
- 9) zawiera rozwiązania konstrukcyjne i w zakresie oprogramowania uniemożliwiające nieuprawnioną ingerencję w dane przetwarzane i rejestrowane przez kasę, a także zabezpieczające przed utratą lub zmianą tych danych w przypadku wystąpienia sytuacji awaryjnych;
- 10) nie może zawierać rozwiązań konstrukcyjnych, technicznych i wykonywać funkcji, które mogą prowadzić do nieprawidłowego wyliczenia obrotu i kwot podatku;
- 11) obudowa modułu fiskalnego kasy bez programu aplikacyjnego (drukarki fiskalnej) musi być zabezpieczona osobną plombą, zakładaną przez producenta krajowego albo podmiot dokonujący wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas; przepis ust. 8 stosuje się odpowiednio.

Program pracy kasy musi być umieszczony we wbudowanej w kasę pamięci umieszczonej w module fiskalnym kasy, zapewniającej niezmienną ilość danych na poziomie nie mniejszym od liczby zapisów dokonanych w pamięci typu OTP.

Wyświetlacz powinien umożliwiać wyświetlenie znaków w liczbie nie mniejszej niż liczba znaków łącznej wartości sprzedaży brutto. Warunek ten nie dotyczy kas, w których funkcję wyświetlacza dla operatora może spełniać monitor komputera. Natomiast kasa zainstalowana w urządzeniach automatycznej sprzedaży towarów i usług powinna



posiadać co najmniej jeden wyświetlacz, który ma zapewniać kupującemu odczyt wyświetlanej wartości sprzedaży, z zastrzeżeniem § 17 ust. 3.

Zmiana wskazań zegara przez użytkownika może być dokonana jedynie po wykonaniu raportu fiskalnego dobowego, a przed rozpoczęciem rejestracji kolejnych sprzedaży, i nie może być większa niż o 2 godziny.

Kasa musi umożliwiać wykonanie raportu fiskalnego dobowego i okresowego oznaczonego datą i czasem wcześniejszymi niż data i czas ostatniego raportu fiskalnego dobowego zarejestrowanego w pamięci fiskalnej.

Dostęp do wnętrza kasy musi być zabezpieczony plombą producenta krajowego albo podmiotu dokonującego wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas, umieszczoną na obudowie kasy w sposób powodujący, że plomba jest nieusuwalna albo ulega zniszczeniu przy usuwaniu; sposób plombowania oraz zamknięcia obudowy kasy musi uniemożliwiać dostęp do elementów wewnętrznych kasy bez usunięcia plomby.

W przypadku umieszczenia plomby przez uprawnionego serwisanta, plomba ta musi być oznaczona cechą identyfikującą tego serwisanta, nadaną przez producenta krajowego, albo podmiot dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas.

Kasa o zastosowaniu specjalnym przeznaczona do prowadzenia ewidencji przy świadczeniu usług przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami, poza kryteriami wyżej przywołanymi, musi także odpowiadać następującym kryteriom:

- 1) jest połączona z taksometrem w sposób nierozłączny lub przez system złącza zabezpieczonego przed ingerencją użytkownika kasy lub osób trzecich, zapewniający transmisję danych rejestrowanych przez taksometr do kasy, a odłączenie lub uszkodzenie kasy uniemożliwiające jej działanie musi powodować blokadę działania taksometru najpóźniej po wykonaniu operacji kończących kurs;
- 2) posiada zabezpieczenie dostępu do wnętrza kasy uwzględniające określone odrębnymi przepisami wymagania w zakresie nakładania cech zabezpieczających taksometrów;
- 3) w przypadku kas wyposażonych we wspólną z taksometrem płytę główną, posiada rozwiązania konstrukcyjne umożliwiające wykonanie fiskalizacji bez naruszenia cech zabezpieczających taksometru.



Przepisy rozporządzenia, w zakresie kryteriów technicznych przewidują również, że kasa rejestrująca musi odpowiadać następującym warunkom technicznym:

- 1) zawiera w pamięci fiskalnej niezmienny numer unikatowy kasy;
- 2) zapisuje w pamięci fiskalnej co najmniej następujące dane:
 - a) informację o dacie i czasie rozpoczęcia oraz zakończenia pracy w trybie fiskalnym;
 - b) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP);
 - c) oznaczenia literowe od „A” do „G” służące użytkownikowi kasy do przyporządkowania stawki podatku do nazw towarów i usług, przy czym:
 - literze „A” jest przyporządkowana stawka podstawowa podatku,
 - literom od „B” do „G” odpowiadają pozostałe stawki podatku wprowadzane na poszczególne towary i usługi oraz zwolnienie od podatku,
 - d) wartość sprzedaży bez podatku (netto) według poszczególnych stawek podatku, wartość sprzedaży zwolnionej od podatku, kwoty podatku według poszczególnych stawek podatku, łączną kwotę podatku i łączną wartość sprzedaży brutto,
 - e) numery, daty oraz godziny i minuty każdego z wykonanych raportów fiskalnych dobowych, a także liczbę paragonów fiskalnych objętych raportem oraz liczbę pozycji w raporcie;
 - f) numer, datę oraz godzinę i minutę awaryjnych zerowań pamięci operacyjnej oraz informację o rozpoczęciu ewidencji sprzedaży przed zerowaniem i sposobie jego wykonywania;
 - g) sumę kontrolną programu pracy kasy wraz z oznaczeniem jego wersji,
 - h) liczbę i łączną wartość paragonów anulowanych;
- 3) zapewnia wyświetlenie wartości sprzedaży brutto na wyświetlaczu przeznaczonym do odczytu przez klienta;
- 4) sporządza równocześnie wydruki oryginałów i kopii paragonów fiskalnych dla każdej sprzedaży, wydruki raportów fiskalnych oraz może sporządzać faktury i ich kopie;
- 5) zapisuje w pamięci fiskalnej kasy dane, które muszą być zgodne z danymi zapisanymi na wydrukach raportów fiskalnych dobowych;



- 6) wszystkie dane zapisywane do pamięci fiskalnej muszą być zapisane w postaci zanegowanej.

W drukarkach fiskalnych komunikacja bezprzewodowa między programem aplikacyjnym a kasą musi być dostępna jedynie poprzez elementy konstrukcyjne i programowe zamknięte w obudowie kasy, i dozwolona jest jedynie za pośrednictwem szyfrowanego kanału komunikacyjnego z wykorzystaniem mechanizmów wzajemnej autoryzacji.

Dodatkowo wszystkie dokumenty drukowane przez kasę i napisy wyświetlane na wyświetlaczach kasy muszą być w języku polskim.

Kasa musi umożliwiać wydruk paragonu fiskalnego zawierającego:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a dla sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych - adres siedziby lub miejsca zamieszkania podatnika;
- 2) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP);
- 3) numer kolejny wydruku;
- 4) datę oraz godzinę i minutę sprzedaży;
- 5) oznaczenie „PARAGON FISKALNY”;
- 6) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację i ewentualnie opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy;
- 7) cenę jednostkową towaru lub usługi;
- 8) ilość i wartość sumaryczną sprzedaży danego towaru lub usługi z oznaczeniem literowym przypisanej stawki podatku;
- 9) wartość rabatów lub narzutów, o ile występują;
- 10) wartość sprzedaży brutto i kwoty podatku według poszczególnych stawek podatku po uwzględnieniu rabatów lub narzutów;
- 11) wartość sprzedaży zwolnionej od podatku;
- 12) łączną kwotę podatku;
- 13) łączną kwotę sprzedaży brutto;
- 14) oznaczenie waluty, w której rejestrowana jest sprzedaż, przynajmniej przy łącznej kwocie sprzedaży brutto;
- 15) kolejny numer paragonu fiskalnego;
- 16) numer kasy i oznaczenie kasjera - przy więcej niż jednym stanowisku kasowym;
- 17) numer identyfikacji podatkowej nabywcy (NIP nabywcy) - na żądanie nabywcy;



18) logo fiskalne i numer unikatowy kasy.

Kasa musi umożliwić wydruk informacji zawartych na paragonie fiskalnym w kolejności określonej powyżej, z wyjątkiem informacji o dacie oraz godzinie i minucie sprzedaży, a logo fiskalne i numer unikatowy kasy muszą być umieszczone centralnie w ostatniej linii paragonu fiskalnego.

Kwoty wykazywane na paragonie i w raporcie fiskalnym dobowym zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki 0,5 grosza i wyższe zaokrągla się do 1 grosza.

Do oznaczania skrótów nazw walut stosuje się oznaczenia skrótów nazw walut stosowane przez Narodowy Bank Polski.

Zgodnie z § 8 ust. 1 pkt 6 i ust. 2 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących paragon fiskalny powinien zawierać m.in. nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację. Dodatkowo, zgodnie z brzmieniem ust. 2 § 8 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących, paragon fiskalny może zawierać w miejscu określonym dla nazwy, również opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy. W celu wyjaśnienia wątpliwości dotyczących treści paragonu fiskalnego Minister Finansów zdecydował się na wydanie w dniu 12 września 2013 r. interpretacji ogólnej (sygn. PT7/033/1/589/MHL/13/RD-94492), na mocy której:

„Podatnicy dla celów prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kasy rejestrującej, w celu zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczenia podatku, powinni posługiwać się nazwami towarów lub usług, które pozwolą na ich jednoznaczną identyfikację. Nazwa towaru lub usługi to wyraz lub połączenie wyrazowe odnoszące się do towarów lub usług będących w ofercie podatnika. Przepis § 8 ust. 1 pkt 6 i ust. 2 rozporządzenia z 2013 r. obliguje do wyznaczenia takiej nazwy towaru lub usługi, która pozwoli na oznaczenie przedmiotu transakcji w sposób niebudzący wątpliwości, co do rodzaju towaru lub usługi. Jednocześnie należy podkreślić, iż przepis ten nie obliguje do stosowania nazw szczegółowych dotyczących pojedynczych przedmiotów danego rodzaju lub poszczególnych cech danego towaru lub usługi (np. barwa, pojemność, rozmiar).

Zgodnie z § 2 pkt 1 rozporządzenia z 2013 r. paragon fiskalny jest dokumentem fiskalnym. Dokument ten spełnia określone funkcje m.in.: kontrolną i informacyjną. Funkcje te są szczególnie istotne zarówno z punktu widzenia nabywcy - konsumenta, jak



i organów podatkowych. Realizacja ww. funkcji jest możliwa jednak wtedy, gdy dokument ten zawiera wprowadzone w sposób prawidłowy dane wymienione w § 8 ust. 1 i 2 rozporządzenia z 2013 r.

Nazwy pozwalające na „jednoznaczne” identyfikowanie oferowanych towarów i usług (oraz sposób przyporządkowania stawki podatku do nazw towarów i usług), określa sam podatnik uwzględniając asortyment sprzedawanych towarów i świadczonych usług. Sposób dokonywania jednoznacznej identyfikacji towaru lub usługi jest w dużej mierze uzależniony od specyfiki prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej.

Podatnik powinien zatem zastosować oznaczenia nazw towarów lub usług do oferowanego asortymentu tak, aby do użytej nazwy towaru lub usługi możliwe było przyporządkowanie odpowiedniej stawki podatku oraz użyta nazwa była zgodna z będącym przedmiotem obrotu towarem lub usługą. Oznacza to, że podatnik stosujący nazewnictwo spełniające wymóg „jednoznaczności”, o którym mowa w przepisie § 8 ust. 1 pkt 6 ww. rozporządzenia z 2013 r., zamiast posługiwać się takimi określeniami (właściwymi z reguły dla nazwy grupowania) jak warzywa/owoce, pieczywo, nabiał, napoje alkoholowe, napoje bezalkoholowe powinien stosować nazwy jak np. pomidory, jabłka (dla grupy warzywa/owoce), chleb, bułka (dla grupy pieczywo), ser żółty, mleko (dla grupy nabiał), piwo, wino, wódka (dla grupy napoje alkoholowe), woda, sok (dla grupy napojów bezalkoholowych/soków).

Jak wskazano wyżej sposób „jednoznacznego” identyfikowania towarów i usług jest ściśle związany z asortymentem towarów i usług, jakie podatnik oferuje. Podatnik dokonujący sprzedaży jednej (lub kilku) odmian pomidorów może zaprogramować w kasie nazwę np. „pomidor” dla oferowanych tego typu towarów. Podatnik dokonujący sprzedaży różnych rodzajów ciastek (np.: kremówka, sernik na zimno, szarlotka) może stosować oznaczenie ciastka, bez określania szczegółowo, jaki to rodzaj ciastka. Stosowanie jednej nazwy jest dozwolone również wtedy, gdy towary są oferowane po różnych cenach (np. różna cena danego towaru za kilogram), z zastrzeżeniem przypadku, gdy podatnik ma w swojej ofercie towary objęte różnymi stawkami podatku VAT np. pomidory (suszone) – objęte 8% stawką podatku VAT oraz pomidory na gałązce – objęte 5% stawką podatku VAT, chleb o przedłużonej trwałości – objęty stawką 8% oraz chleb z terminem przydatności do spożycia nie dłuższym niż 14 dni – objęty 5% stawką podatku VAT, ciastka świeże – objęte 8% stawką podatku VAT oraz ciastka, których data



minimalnej trwałości lub termin przydatności do spożycia przekracza 45 dni – objęte 23% stawką podatku VAT. Podatnik stosując dla określonego rodzaju towarów np. pomidorów, różne ceny (z uwagi na oferowanie różnych odmian tych pomidorów) powinien je wykazywać na paragonie w odrębnych pozycjach (przy możliwości ich identyfikowania za pomocą jednej nazwy, np. pomidory, jeżeli sprzedawane towary objęte są jedną stawką VAT).

W tym miejscu należy również zauważyć, że podatnicy świadczący usługi (dokonujący szeregu czynności składających się na dostawę towaru) mogą przy określaniu nazwy usługi (towaru) wykorzystywać nazewnictwo stosowane przez siebie przy tworzeniu zasad odpłatności (cennika). Tym samym, przykładowo w przypadku podatnika prowadzącego kwaciarnię stosowane nazwy będą zależały od samej oferty tego podatnika (oferta może ograniczać się do sprzedaży bukietów lub pojedynczych kwiatów, a może również obejmować dekorację sal balowych, samochodów itp.). Przy określaniu nazwy towaru (usługi) można, jak wskazano wyżej, wykorzystywać nazewnictwo stosowane przy tworzeniu danego cennika. Tym samym, jeżeli dany podatnik w swoim cenniku wyróżnia np. pozycję bukiet ślubny (w stosunku do innych bukietów), to określając nazwę dla potrzeb stosowania kasy rejestrującej może on wykorzystać taką nazwę (ewentualnie ze stosownym rozszerzeniem, jeżeli w cenniku rozróżnia tego rodzaju bukiety). Zważywszy, że ewidencjonowaniu przy zastosowaniu kasy rejestrującej podlega dany towar (lub usługa), którym, w przypadku sprzedaży kwiatów w kwaciarni, jest pewien produkt finalny, składający się z wielu komponentów, nie ma konieczności i uzasadnienia wyliczania wszystkich jego elementów składowych. Podobna sytuacja wystąpi w przypadku usług świadczonych przez restauracje, lub inne punkty gastronomiczne. Określenie nazwy świadczonej przez punkty gastronomiczne usługi może opierać się na nazewnictwie określonym w karcie dań (cenniku).

Opisane wyżej zasady dotyczące stosowania nazewnictwa spełniającego wymóg jednoznacznego identyfikowania towarów i usług, nie wykluczają stosowania przez podatników nazewnictwa zapewniającego bardziej szczegółowe rozróżnienie towarów. Stosowanie jednak na tyle rozbudowanego nazewnictwa (obejmującego, w przypadku towaru takiego jak mleko wskazania dotyczących przykładowo producenta, objętości, zawartości tłuszczu itp.) ma dla podatników, zważywszy na treści § 8 ust. 2 zdanie 2 w zw. z ust. 1 pkt 6, jedynie charakter fakultatywny.”

Wysokość znaków alfanumerycznych na paragonie fiskalnym nie może być mniejsza niż 2,50 mm, liczba znaków w linii nie może być mniejsza niż 17, a liczba znaków przeznaczonych na nazwę towaru lub usługi nie może być mniejsza niż 12.

Łączna kwota sprzedaży brutto na paragonach fiskalnych, o której mowa w ust. 1 pkt 13, powinna być wyróżniona czcionką wytłuszczoną o wysokości stanowiącej co najmniej 150% wysokości innych znaków, z tym że dla kas z drukarkami igłowymi dopuszczalne jest również zastosowanie czcionki wytłuszczonej o szerokości wynoszącej co najmniej 150% szerokości innych znaków.

Jednym z najważniejszych obowiązków związanych z kryteriami technicznymi jest obowiązek umożliwienia wydruku przez kasę raportu fiskalnego dobowego zawierającego co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a dla sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych - adres siedziby lub miejsca zamieszkania podatnika;
- 2) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP);
- 3) numer kolejny wydruku;
- 4) datę i czas wykonania raportu fiskalnego dobowego;
- 5) oznaczenie umieszczone centralnie „RAPORT FISKALNY DOBOWY”;
- 6) oznaczenie daty i czasu rozpoczęcia i zakończenia sprzedaży objętej raportem fiskalnym dobowym;
- 7) kolejny numer raportu fiskalnego dobowego;
- 8) określenie literowe od „A” do „G” wraz z przypisanymi stawkami podatku VAT, przy czym literze „A” przyporządkowana jest stawka podstawowa podatku, literom od „B” do „G” powinny być przyporządkowane pozostałe stawki podatku VAT oraz zwolnienie od podatku;
- 9) osobno dla paragonów i faktur wartości sprzedaży bez podatku (netto) według poszczególnych stawek podatku, wartości sprzedaży zwolnionej od podatku, kwoty podatku według poszczególnych stawek;
- 10) łączną kwotę podatku;
- 11) łączną wartość sprzedaży brutto;
- 12) liczbę awaryjnych zerowań pamięci operacyjnej wykonanych od ostatniego raportu fiskalnego dobowego oraz kolejne numery wykonanych awaryjnych zerowań pamięci operacyjnej, daty i czas ich wykonania oraz przy każdym

z zerowań oznaczenie literą „Z” - zerowanie zewnętrzne lub literą „W” - zerowanie wewnętrzne oraz symbolem „*” w przypadku rejestrowania sprzedaży pomiędzy wykonaniem poprzedniego raportu fiskalnego dobowego lub awaryjnego zerowania pamięci operacyjnej a wykonaniem opisywanego zerowania;

- 13) oznaczenie „WYKONANO ZMIANY W BAZIE TOWAROWEJ” oraz łączną liczbę zmian dla bazy obejmujących dodanie towaru, usunięcie towaru i zmianę przypisaną do towaru stawki podatkowej;
- 14) łączną liczbę paragonów fiskalnych anulowanych;
- 15) wartość paragonów fiskalnych anulowanych;
- 16) łączną liczbę paragonów fiskalnych;
- 17) łączną liczbę faktur;
- 18) łączną liczbę pozycji sumowaną od pkt 5 do pkt 17;
- 19) opis „WALUTA EWIDENCYJNA” i symbol waluty ewidencyjnej;
- 20) dla kas z elektronicznym zapisem kopii wydruków sumy narastająco z raportu na raport wartości kwot podatku według stawek z uwzględnieniem zerowania tych kwot i naliczania ponownie po zmianie waluty ewidencyjnej oraz łączną, narastającą wartość sprzedaży brutto;
- 21) dla kas z funkcją rozliczania receipt refundowanych oznaczenie „ILOŚĆ WYCEN” oraz liczbę wycen wykonanych od ostatniego raportu fiskalnego dobowego;
- 22) dla kas z funkcją rozliczania receipt refundowanych oznaczenie „OPŁATA” oraz łączną kwotę brutto zarejestrowanej sprzedaży pomniejszoną o zniżki i refundacje;
- 23) numer kasy, w przypadku gdy jest więcej niż jedno stanowisko kasowe;
- 24) oznaczenie kasjera;
- 25) dla kas z elektronicznym zapisem kopii wydruków umieszczony centralnie numer kontrolny wyznaczony na podstawie zawartości tekstowej raportu fiskalnego dobowego;
- 26) umieszczone centralnie logo fiskalne i numer unikatowy;
- 27) dla kas z elektronicznym zapisem kopii wydruków umieszczony centralnie skrót kryptograficzny, o którym mowa w § 20 pkt 3 rozporządzenia.



Kasa posiadająca funkcję drukowania faktur musi spełniać dodatkowo następujące warunki:

- 1) na fakturze musi być zamieszczony numer kontrolny;
- 2) dokonanie wydruku faktury jest rejestrowane w pamięci fiskalnej.

8. Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

W myśl art. 111 ust. 4 ustawy o VAT podatnicy, którzy rozpoczną ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego w obowiązujących terminach, mogą odliczyć od tego podatku kwotę wydatkowaną na zakup każdej z kas rejestrujących zgłoszonych na dzień rozpoczęcia (powstania obowiązku) ewidencjonowania w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 700 zł.

Odliczenia wydatków na zakup kasy rejestrującej, zwanego dalej „odliczeniem”, lub jego zwrotu można dokonać pod warunkiem:

- 1) złożenia przez podatnika do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, przed terminem rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego, pisemnego zgłoszenia o liczbie kas rejestrujących i miejscu (adresie) ich używania, które podatnik zamierza stosować do tego ewidencjonowania;
- 2) rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego nie później niż w obowiązujących terminach, przy użyciu kas rejestrujących nabytych w okresie, kiedy kasy te były objęte ważnym potwierdzeniem, że spełniają funkcje wymienione w art. 111 ust. 6a ustawy⁴⁵ oraz kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać, zwanym dalej „potwierdzeniem”;
- 3) posiadania przez podatnika dowodu zapłaty całej należności za kasę rejestrującą.

Odliczenie może być dokonane w deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług za okres rozliczeniowy, w którym rozpoczęto ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego, lub za okresy następujące po tym okresie rozliczeniowym. Z kolei w przypadku gdy podatnik rozpoczął ewidencjonowanie obrotu w obowiązujących terminach i wykonuje wyłącznie czynności zwolnione od podatku lub jest podatnikiem,

⁴⁵ Art. 11 ust. 6a ustawy – kasa rejestrująca służąca do prowadzenia ewidencji, o której mowa w ust. 1, musi zapewniać prawidłowe zaewidencjonowanie podstawowych danych dotyczących zawieranych transakcji, w tym wysokości uzyskiwanego przez podatnika obrotu i kwot podatku należnego, oraz musi przechowywać te dane lub też zapewniać bezpieczny ich przekaz na zewnętrzne nośniki danych. Pamięć fiskalna kasy rejestrującej powinna posiadać numer unikatowy, nadawany w ramach czynności materialno-technicznych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.



u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, urząd skarbowy dokonuje zwrotu kwoty określonej w ust. 4 na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, w terminie do 25. dnia od dnia złożenia wniosku przez podatnika.

Odliczenie może być dokonane w deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług za okres rozliczeniowy, w którym rozpoczęto ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego, lub za okresy następujące po tym okresie rozliczeniowym.

Kwota odliczenia w danym okresie rozliczeniowym nie może być wyższa od kwoty różnicy między kwotą podatku należnego a kwotą podatku naliczonego, o których mowa w art. 86 ustawy o VAT. W przypadku gdy kwota podatku naliczonego jest większa albo równa kwocie podatku należnego w danym okresie rozliczeniowym, podatnik może otrzymać zwrot kwoty wydatkowanej na zakup kas rejestrujących, z tym że w danym okresie rozliczeniowym kwota zwrotu nie może przekroczyć równowartości:

- 1) 25% kwoty odpowiadającej 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 175 zł - jeżeli podatnik składa deklaracje za okresy miesięczne, lub
- 2) 50% kwoty odpowiadającej 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 350 zł - jeżeli podatnik składa deklaracje za okresy kwartalne.

W przypadku podatników rozliczających się w formie ryczałtu, o którym mowa w art. 114 ustawy o VAT (osoby wykonujące przewozy taksówkami osobowymi), kwota odliczenia za dany okres rozliczeniowy nie może przekraczać kwoty, która powinna podlegać wpłacie do urzędu skarbowego.

Zgodnie z art. 111 ust. 6 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, w przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania zaprzestaną ich używania lub nie dokonują w obowiązującym terminie zgłoszenia kasy do obowiązkowego przeglądu technicznego przez właściwy serwis. Dodatkowo przypadki, w których konieczny jest zwrot odliczonych lub zwróconych podatnikom kwot z tytułu zakupu kas fiskalnych określono w rozporządzeniu w sprawie zwrotu.



Na podstawie tegoż rozporządzenia podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, w przypadkach gdy w okresie trzech lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania:

- 1) zaprzestaną działalności;
- 2) nastąpi otwarcie likwidacji;
- 3) zostanie ogłoszona upadłość;
- 4) nastąpi sprzedaż przedsiębiorstwa lub zakładu (oddziału), a następcą prawny nie będzie dokonywał sprzedaży, o której mowa w art. 111 ust. 1 ustawy.

9. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe w przypadku braku ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej

Brak ewidencji sprzedaży dokonywanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych przy zastosowaniu kas rejestrujących powoduje określone konsekwencje na gruncie ustawy o VAT.

W tym miejscu zasadne jest wskazanie art. 111 ust. 2 ustawy o VAT, zgodnie z którym, w przypadku stwierdzenia, że podatnik narusza obowiązek określony w ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej ustala za okres do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowe zobowiązanie podatkowe nie ustala się.

Jak wynika z powyższego przepisu, w przypadku braku ewidencjonowania obrotu przy zastosowaniu kasy rejestrującej, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług.

Zgodnie ze stanowiskiem organów podatkowych: „(...)Dokonując analizy przepisu art. 111 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług należy zauważyć, iż odnosi się on do tej kwoty podatku naliczonego, jaka jest związana z towarami i usługami związanymi ze sprzedażą, która podlega obowiązkowi ewidencji przy zastosowaniu kasy



rejestrującej, a nie została na niej zarejestrowana. Z powołanego przepisu wynika bezspornie, iż odnosi się on do obowiązku ewidencji sprzedaży dokonywanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych przy zastosowaniu kasy rejestrującej. Zatem sankcja za naruszenie ww. obowiązku może obejmować jedynie podatek naliczony w tej części, w jakiej odnosi się on do sprzedaży, która winna zostać zarejestrowana przy użyciu kasy fiskalnej (...)" (tak. m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 22 kwietnia 2011 r. (sygn. IPPP2-443-89/11-2/IŻ).

W tym miejscu należy również wskazać stanowisko sądów administracyjnych (tak m. in. Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 16 listopada 1998 r., sygn. FPS 7/98), zgodnie z którym: „(...) Naruszenie przez podatnika obowiązku wynikającego z art. 29 ust. 1 ustawy z 08.01.1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym powoduje, że na podstawie art. 29 ust. 2 ustawy traci on prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przy zakupie towarów i usług tylko do tej części obrotu, która podlega ewidencjonowaniu przy zastosowaniu kas rejestrujących (...)”, „(...) Organy wykazały dostatecznie, że Skarżący zobowiązany był do prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kasy rejestrującej prawidłowo, w oparciu o treść art. 29 ust. 2 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, jak również w oparciu o treść art. 111 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, przyjęły, że Skarżący utracił prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przy zakupie towarów i usług tylko do tej części obrotu, która podlega ewidencjonowaniu przy zastosowaniu kas rejestrujących (...)” , „(...) Należy podkreślić, że zarówno w przypadku dokonywania sprzedaży towarów jak i świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nie prowadzących działalności gospodarczej, korekcie podatku zgodnie z art. 111 ust. 2 ustawy o VAT podlega jedynie ta część podatku naliczonego przy zakupie towarów i usług, która związana jest wyłącznie z obrotem podlegającym ewidencjonowaniu za pomocą kas rejestrujących (...)”.

Jak wynika z powyższego, możliwość ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług, odnosi się jedynie do tej kwoty podatku naliczonego ze sprzedaży, która jest związana z towarami i usługami związanymi ze sprzedażą, która podlega obowiązkowi ewidencji przy zastosowaniu kasy rejestrującej, a nie została na niej zarejestrowana.

Orzeczenia:**1. Wyrok NSA z dnia 01.04.2011 r., sygn. I FSK 560/10**

„Obecna treść art. 111 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) różni się w zdaniu pierwszym od jego uprzedniego brzmienia, aczkolwiek skutek obydwu unormowań (poprzedniego i obecnego) jest podobny, gdyż sprowadza się do pozbawienia podatnika kwoty odpowiadającej 30 % kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług za okres od chwili, gdy powinien rozpocząć ewidencjonowanie do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, co de facto prowadzi jednak do podobnego skutku, jaki miał miejsce przy poprzednim unormowaniu”.

2. Wyrok NSA z dnia 20.01.2011 r., sygn. I FSK 1329/10

„1. Sankcja wynikająca z przepisu art. 111 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) nie stanowi naruszenia prawa wspólnotowego, o ile tylko jest zgodna z zasadą proporcjonalności.

2. Przepisy takie jak art. 111 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług nie są "specjalnymi środkami stanowiącymi odstępstwo", mającymi na celu zapobieganie przypadkom oszustw podatkowych lub unikania opodatkowania w rozumieniu art. 27 ust. 1 VI Dyrektywy Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (Dz. Urz. UE.L Nr 145, str. 1) w brzmieniu zmienionym dyrektywą 2004/7/WE.

3. Artykuł 33 VI Dyrektywy w brzmieniu zmienionym dyrektywą 2004/7/WE nie stanowi przeszkody dla utrzymywania w mocy przepisów takich jak art. 111 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług.”



3. Wyrok WSA w Łodzi z dnia 27.02. 2009 r., sygn. I SA/Łd 1229/08

„1. Dopuszczalność określenia zobowiązania podatkowego w drodze oszacowania - granice podmiotowe; obiektywny charakter nierzetelność ewidencji; utrata prawa obniżenia podatku należnego jako skutek naruszenia obowiązku ewidencjonowania
W sytuacji gdy dane wynikające z ksiąg podatkowych nie pozwalają na określenie podstawy opodatkowania, zastosowanie instytucji oszacowania na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), jest możliwe, ale wyłącznie wobec podatników zwolnionych od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 tej ustawy.

2. Nie ma znaczenia, jakie przesłanki doprowadziły do nierzetelności ewidencji. Oszacowanie następuje w razie stwierdzenia obiektywnej nierzetelności, niezależnie od tego, czy podatnikowi można uczynić jakikolwiek zarzut w tym zakresie.

3. Sankcja z art. 111 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) związana jest z naruszeniem obowiązków ewidencyjnych, o których mowa w tym przepisie, nie dotyczy natomiast obowiązków ewidencyjnych w zakresie wprowadzonym w art. 109 ust. 3 ustawy.”

XI. Przechowywanie ewidencji oraz dokumentów na potrzeby rozliczenia VAT

1. Zasady przechowywania ewidencji oraz dokumentów na potrzeby VAT

Jednym z obowiązków przewidzianych przez polskiego ustawodawcę w stosunku do podatników VAT, jest wymóg przechowywania ewidencji oraz dokumentów. W myśl art. 112 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani przechowywać wszelkie ewidencje prowadzone dla celów rozliczenia podatku oraz wszystkie dokumenty z tym związane (m.in. faktury, umowy, dokumenty celne, informacje o numerach identyfikacji podatkowej kontrahentów z innych państw członkowskich itp.) do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.



W tym miejscu warto zauważyć, że przepisy nie precyzują zasad związanych z przechowywaniem ewidencji, jednakże czynią to w przypadku faktur. Bowiern zgodnie z art. 112 a ustawy o VAT 1 do obowiązków podatników należy przechowywanie faktur wystawionych przez siebie lub w swoim imieniu (w tym faktury wystawionych ponownie), jak również przechowywanie otrzymywanych faktur (w tym duplikatów). Jednocześnie ustawodawca precyzuje, że faktury powinny być przechowywane w podziale na okresy rozliczeniowe, w sposób zapewniający łatwe ich odszukanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia lub otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Kolejnym obowiązkiem związanym z przechowywaniem faktur jest zapewnienie przez podatnika organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłocznego dostępu do faktur, które podlegają obowiązkowi przechowywania. Natomiast w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej, obowiązkiem podatnika jest ponadto umożliwienie bezzwłocznego ich poboru i przetwarzania danych w nich zawartych.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju są zobowiązani do przechowywania faktur na terytorium Polski. Tego wymogu nie stosuje się, jeżeli faktury są przechowywane poza terytorium kraju w formie elektronicznej w sposób umożliwiający organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej za pomocą środków elektronicznych, dostęp on-line do tych faktur.

Jednocześnie warto zwrócić uwagę, że stosownie do przepisu art. 218 Dyrektywy 112 dla celów dyrektywy państwa członkowskie uznają za faktury dokumenty lub noty w formie papierowej lub w formie elektronicznej, które spełniają warunki określone w niniejszym rozdziale (Rozdział 3 Sekcja 2 - definicje). Na gruncie przepisów unijnych na każdym podatniku ciąży szczególne obowiązki dotyczące przechowywania wszystkich faktur. W myśl art. 244 Dyrektywy 112, każdy podatnik zapewnia przechowywanie kopii faktur wystawionych osobiście albo przez nabywcę lub usługobiorcę, lub też w jego imieniu i na jego rzecz przez osobę trzecią, a także wszystkich faktur, które otrzymał. Państwa członkowskie mogą również wymagać, by podatnicy mający siedzibę na ich terytorium przechowywali na tym terytorium faktury wystawione osobiście albo przez nabywcę lub usługobiorcę, lub faktury wystawione w imieniu i na rzecz tych podatników



przez osoby trzecie, a także wszystkie faktury, które otrzymali, w przypadku gdy faktury nie są przechowywane za pomocą środków elektronicznych gwarantujących pełny dostęp on-line do tych danych (art. 245 in fine Dyrektywy 112).

Na uwagę zasługuje także norma wyrażona w art. 247 ust. 2 Dyrektywy 112, zgodnie z którą aby zapewnić spełnienie warunków, o których mowa w art. 233 ww. Dyrektywy (zapewnienie autentyczności pochodzenia, integralności treści faktur, a także ich czytelności) państwo członkowskie, o którym mowa w ust. 1, może wymagać przechowywania faktur w oryginalnej postaci, w jakiej zostały przesłane lub udostępnione, zarówno w formie papierowej, jak i elektronicznej. W przypadku przechowywania faktur za pomocą środków elektronicznych, może ono także wymagać, by przechowywane były również dane gwarantujące autentyczność pochodzenia i integralność treści każdej faktury, zgodnie z art. 233 akapit pierwszy.

Na podstawie art. 233 ust. 1 Dyrektywy, autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność faktury, niezależnie od tego, czy wystawiono ją w formie papierowej czy elektronicznej, zapewnia się od momentu wystawienia faktury aż do końca okresu jej przechowywania.

Każdy podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury. Można to zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

„Autentyczność pochodzenia” oznacza pewność co do tożsamości dostawcy lub usługodawcy albo wystawcy faktury.

„Integralność treści” oznacza, że w fakturze nie zmieniono danych wymaganych na mocy niniejszej dyrektywy.

Zgodnie z art. 233 ust. 2 Dyrektywy, poza wykorzystaniem rodzajów kontroli biznesowej opisanych w ust. 1 poniżej przedstawiono przykłady technologii zapewniających autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej:

- 1) zaawansowany podpis elektroniczny w rozumieniu art. 2 pkt 2 dyrektywy 1999/93/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 grudnia 1999 r. w sprawie wspólnotowych ram w zakresie podpisów elektronicznych⁽¹⁵⁾,



na podstawie certyfikatu kwalifikowanego i utworzony za pomocą bezpiecznego urządzenia służącego do składania podpisów, w rozumieniu art. 2 pkt. 6 i 10 dyrektywy 1999/93/WE;

- 2) elektroniczna wymiana danych (EDI) zgodnie z definicją zawartą w art. 2 załącznika 1 do zalecenia Komisji 1994/820/WE z dnia 19 października 1994 r. dotyczącego aspektów prawnych elektronicznej wymiany danych(16), w przypadku gdy porozumienie dotyczące takiej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia i integralność danych.

Wymogi związane z przechowywaniem faktur, które zostały określone w ustawie o VAT są zbieżne z regulacjami unijnymi, gdyż obowiązkiem polskiego podatnika jest:

- 1) zapewnienie autentyczności pochodzenia, rozumianej jako pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów, lub świadczącego usługi, albo wystawcy faktury;
- 2) zapewnienie integralności treści dokumentu, rozumianej jako zabezpieczenie danych które powinna zawierać faktura uniemożliwiająca dokonanie ich zmian;
- 3) zapewnienie czytelności dokumentów;
- 4) zapewnienie możliwości łatwego odszukania dokumentów oraz udzielenia organom podatkowym bezzwłocznego dostępu do dokumentów, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych;
- 5) przechowywanie dokumentów do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, zdefiniowanego zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Co niezwykle istotne, polskie przepisy nie zabraniają przechowywania faktury wystawionych w formie elektronicznej w formie papierowej, czy też odwrotnie, o ile podatnik spełnia wszystkie powyżej określone reguły związane z przechowywaniem faktur. Na dowód powyższego można przywołać orzeczenie NSA z dnia 28 czerwca 2011 r. (sygn. akt I FSK 1283/10), w którym to wyroku stwierdzono, że „przechowywana faktura nie musi być identyczna w zakresie formy co faktura przesłana kontrahentowi. Musi jednak posiadać oryginalną postać, a więc charakteryzować się autentycznością pochodzenia i integralnością treści, a także czytelnością.”



2. Konsekwencje związane z nieprzechowywaniem ewidencji, czy też dokumentów istotnych z punktu widzenia rozliczenia VAT

W przypadku nieprzechowywania ewidencji lub dokumentów (przede wszystkim faktur) związanych z rozliczeniem VAT możliwe jest zaistnienie konsekwencji w postaci:

- 1) określenia przez organ podatkowy podstawy opodatkowania w formie szacowania;
- 2) odpowiedzialności karno-skarbowej osób, które dopuściły się tego czynu.

Określenie podstawy opodatkowania przez organ podatkowy w drodze szacowania jest możliwe na mocy art. 23 Ordynacji podatkowej. Na mocy wskazanego przepisu organ podatkowy określa podstawę opodatkowania w drodze oszacowania, jeżeli m. in.:

- 1) brak jest ksiąg podatkowych lub innych danych niezbędnych do jej określenia lub
- 2) dane wynikające z ksiąg podatkowych nie pozwalają na określenie podstawy opodatkowania.

Jednocześnie organ podatkowy odstąpi od określenia podstawy opodatkowania w drodze oszacowania, jeżeli dane wynikające z ksiąg podatkowych, uzupełnione dowodami uzyskanymi w toku postępowania, pozwalają na określenie podstawy opodatkowania.

W przypadku szacowania podstawy opodatkowania organ podatkowy jest zobligowany do zastosowania jednej z metod opisanych w Ordynacji podatkowej, do których należą:

- 1) metoda porównawcza wewnętrzna - polegająca na porównaniu wysokości obrotów w tym samym przedsiębiorstwie za poprzednie okresy, w których znana jest wysokość obrotu;
- 2) metoda porównawcza zewnętrzna - polegająca na porównaniu wysokości obrotów w innych przedsiębiorstwach prowadzących działalność o podobnym zakresie i w podobnych warunkach;
- 3) metoda remanentowa - polegająca na porównaniu wartości majątku przedsiębiorstwa na początku i na końcu okresu, z uwzględnieniem wskaźnika szybkości obrotu;
- 4) metoda produkcyjna - polegająca na ustaleniu zdolności produkcyjnej przedsiębiorstwa;
- 5) metoda kosztowa - polegająca na ustaleniu wysokości obrotu na podstawie wysokości kosztów poniesionych przez przedsiębiorstwo, z uwzględnieniem wskaźnika udziałów tych kosztów w obrocie;



- 6) metoda udziału dochodu w obrocie - polegająca na ustaleniu wysokości dochodów ze sprzedaży określonych towarów i wykonywania określonych usług, z uwzględnieniem wysokości udziału tej sprzedaży (wykonanych usług) w całym obrocie.

Brak przechowywania ewidencji lub faktur może również skutkować poniesieniem odpowiedzialności karnej skarbowej kto wbrew obowiązkowi nie przechowuje księgi w miejscu wykonywania działalności lub w miejscu wskazanym przez podatnika jako jego siedziba, przedstawicielstwo lub oddział, a jeżeli prowadzenie księgi zostało zlecone biurom rachunkowym lub innemu uprawnionemu podmiotowi - w miejscu określonym w umowie z biurem rachunkowym lub w miejscu wskazanym przez kierownika jednostki, podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych. Jednocześnie należy zaznaczyć, że przez księgi na gruncie Kodeksu karnego skarbowego należy rozumieć m.in. ewidencje oraz rejestry.

Z kolei zgodnie z art. 62 § 3 Kodeksu karnego skarbowego odpowiedzialności karnej podlega również nieprzechowywanie wystawionej lub otrzymanej faktury lub rachunku, bądź dowodu zakupu towarów.

XII. BIBLIOGRAFIA

- 1) Bartosiewicz Adam, *VAT Komentarz*, Warszawa 2012.
- 2) Lewandowski Kamil, Fałkowski Paweł, *Dyrektywa VAT 2006/112. Komentarz*, Warszawa 2012.
- 3) Michalik Tomasz, *VAT Komentarz*, Warszawa 2013.
- 4) Piotrowski Janusz, *Zasady Rozliczanie Podatku VAT*, Kraków 2013.
- 5) Sasin Wiesław, *Podatek od towarów i usług VAT w 2013 roku w obrocie krajowym*, Skierniewice 2013.
- 6) Zubrzycki Janusz, *Leksykon VAT*, Wrocław 2012.

XIII. ZAŁĄCZNIK NR 1

FAKTURY I DEKLARACJE

FAKTURA NR

68/02/2014

Metoda kasowa

Data wystawienia 15.02.2014

Data dostawy towarów
lub wykonania usługi 31.01.2014

Sprzedawca XXX Sp. z o.o.

ul. Grodzka 12

00-200 Warszawa

Numer NIP: 6969666612

Nazwa Banku xyz

Nr rach. bank. 45789129997663

Nabywca WWW S.A.

ul. Cybernetyki 1

02-200 Warszawa

Numer NIP: 1234351235

Sposób zapłaty przelew Termin płatności 14 dni

Lp	Nazwa (rodzaj) towaru lub usługi	Podstawa prawna zwolnienia z podatku	J.m.	Ilość	Cena jednostk. bez podatku		Wartość towaru/usługi bez podatku		Podatek		Wartość towaru/usługi wraz z podatkiem	
					zł	gr	zł	gr	%	kwota zł gr	zł	gr
1	Pożyczka	43 ust. 1 pkt 38		1	7 000,00		7 000,00		ZW			7 000,00
2	Pośrednictwo ubezpieczeniowe	43 ust. 1 pkt 37		1	1 250,00		1 250,00		ZW			1 250,00
Słownie zł: osiem tysięcy dwieście pięćdziesiąt zł 0/100					RAZEM		8 250,00		x			8 250,00
					W TYM		8 250,00		zw		8 250,00	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 45%;">imię i nazwisko oraz podpis osoby upoważnionej do otrzymania faktury</div> <div style="width: 45%;">podpis i pieczęć imienna osoby uprawnionej do wystawienia faktury</div> </div>								23				
								8				
								5				
								0				
					DO ZAPŁATY							8 250,00

Adnotacje:

.....

.....

.....

.....

ORYGINAŁ	FAKTURA NR	34/02/2014	Data sprzedaży 31.01.2014
			Data wystawienia 11.02.2014

SPRZEDAWCA		NABYWCA	
XXX Sp. z o.o. ul. Grodzka 12 00-200 Warszawa <small>nr identyfikacyjny</small>		Snatch Ltd Foxy Street 2 Wolverhampton UK 2224445511 <small>nr identyfikacyjny</small>	

tel.	fax.	E-mail
------	------	--------

LP	Nazwa towaru / usługi	Ilość	J.m.	Cena jednostkowa		Wartość		
				PLN		PLN		
1	Doradztwo prawne	1		31 000,00		31 000,00		
2	Opowiadanie bajek	1		220 000,00		220 000,00		
Razem							251 000,00	

Do zapłaty	251 000,00 zł
------------	----------------------

Słownie złotych
 dwieście pięćdziesiąt jeden tysięcy 00/100

Dodatkowe informacje:
 ODWROTNE OBCIĄŻENIE

Forma płatności: przelew Termin płatności 14 dni Konto: 6823232830021		
---	--	--

ORYGINAŁ	FAKTURA NR	34/02/2014	Data sprzedaży 31.01.2014
			Data wystawienia 11.02.2014

SPRZEDAWCA		NABYWCA	
XXX Sp. z o.o. ul. Grodzka 12 00-200 Warszawa nr identyfikacyjny		YYY Sp. z p. o.o. ul. Zakopiańska 2 05-200 Podeszwa Mała 2224445511 nr identyfikacyjny	
tel.	fax.	E-mail	

LP	Nazwa towaru / usługi	Ilość	J.m.	Cena jednostkowa	Wartość
				PLN	PLN
1	Usługa turystyki - Honolulu	1		31 000,00	31 000,00
2	Usługa turystyki - Chlewiska	1		20 000,00	20 000,00
Razem					51 000,00

Do zapłaty 51 000,00 zł

Słownie złotych
pięćdziesiąt jeden tysięcy 00/100

Dodatkowe informacje:
Procedura marży dla biur podróży

Forma płatności: przelew
Termin płatności 14 dni
Konto: 6823232830021

--	--

FAKTURA VAT RR NR

12/01/2014

Data wystawienia 31.01.2014

Data zakupu 31.01.2014

Nr ewid.

Sprzedawca

Jan Kowalski
 ul. Łąkowa 2
 10-200 Polana Leśna
 Numer NIP 7723412333
 Nr dow. osob. ASD 009922
 wydany przez Burmistrza Wąchocka
 wydany dnia 13.12.2010

Nabywca

Bauer Sp. z o.o.
 ul. Norymberska 2
 20-200 Oborniki Śląski
 Numer NIP 3214526125

Sposób zapłaty przelew Termin zapłaty 7 dni

Lp	Nazwa towaru	Klasa	J.m.	Ilość	Cena jednost. bez ZPP*)		Wartość towaru/usługi bez ZPP*)		Stawka ZPP*)		Wartość towaru wraz z ZPP*)	
					zł	gr	zł	gr	%	Kwota ZPP*)	zł	gr
1	Burak pastewny	1	tona	3,00	5 000,00		15 000,00		7	1 050,00		16 050,00
2	Ziemniak "Orlik"	1	tona	5,00	1 000,00		5 000,00		7	350,00		5 350,00
Słownie zł: dwadzieścia jeden tysiąc czterysta 00/100					RAZEM		20 000,00		x	1 400,00		21 400,00

DO ZAPŁATY 21 400,00

Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art.43 ust.1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług.

Dodatkowe informacje
 Nr rachunku bankowego: 2333 1111 2222 0000 2222

*) ZPP – zryczałtowany zwrot podatku

FAKTURA NR

69/02/2014

Data wystawienia 15.02.2014

Data dostawy towarów lub wykonania usługi 31.01.2014

Sprzedawca XXX Sp. z o.o.

ul. Grodzka 12

00-200 Warszawa

Numer NIP: 6969666612

Nazwa Banku xyz

Nr rach. bank. 45789129997663

Nabywca WWW S.A.

ul. Cybernetyki 1

02-200 Warszawa

Numer NIP: 1234351235

Sposób zapłaty przelew

Termin płatności 14 dni

Lp	Nazwa (rodzaj) towaru lub usługi	Podstawa prawna zwolnienia z podatku	J.m.	Ilość	Cena jednostk. bez podatku		Wartość towaru/usługi bez podatku		Podatek		Wartość towaru/usługi wraz z podatkiem	
					zł	gr	zł	gr	%	kwota zł gr	zł	gr
1	Seksowanie piskląt			1	7 000,00		7 000,00		23	1 610,00		8 610,00
2	Dostawa produktu leczniczego Blue Pill		szt	66	125,00		8 250,00		8	660,00		8 910,00
3	Książka pt. Błędy w legislacji podatkowej na przestrzeni dziejów t. 1-99		szt	99	55,00		5 445,00		5	272,25		5 717,25
4	Usługa transportu międzynarodowego			1	2 300,00		2 300,00		0	0,00		2 300,00
5	Nauczanie języka francuskiego	art. 43 ust. 1 pkt 28		1	1 000,00		1 000,00		ZW			1 000,00
					RAZEM		23 995,00		x	2 542,25		26 537,25
					W TYM		1 000,00		zw			1 000,00
							7 000,00		23	1 610,00		8 610,00
							8 250,00		8	660,00		8 910,00
							5 445,00		5	272,25		5 717,25
							2 300,00		0	0,00		2 300,00
					DO ZAPŁATY						26 537,25	

Słownie zł:
dwadzieścia sześć tysięcy pięćset trzydzieści siedem zł 25/100

imię i nazwisko oraz podpis osoby upoważnionej do otrzymania faktury

podpis i pieczęć imienna osoby uprawnionej do wystawienia faktury

Adnotacje:

.....

.....

.....

.....

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-7 DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za 4. Miesiąc 5. Rok
0 1 2 0 1 4

Podstawa prawna: Art.99 ust.1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Skladający: Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, obowiązani do składania deklaracji za okresy miesięczne zgodnie z art.99 ust.1 ustawy.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja
Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku

7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat):
 1. złożenie deklaracji 2. korekta deklaracji ¹⁾

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. podatnik niebędący osobą fizyczną 2. osoba fizyczna

9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
1. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku	10. 10 000	
2. Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju	11. 20 000	
2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art.100 ust.1 pkt 4 ustawy	12. 10 000	
3. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	13.	
3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art.129 ustawy	14.	
4. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 3% albo 5%	15.	16.
5. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7% albo 8%	17. 2 500	18. 200
6. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22% albo 23%	19. 20 000	20. 4 600
7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	21. 30 000	
8. Eksport towarów	22. 10 000	
9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	23. 20 000	24. 4 600
10. Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art.33a ustawy	25.	26.
11. Import usług	27. 20 000	28. 4 600
11a. w tym nabycie od podatników podatku od wartości dodanej usług, do których stosuje się art.28b ustawy	29. 10 000	30. 2 300
12. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca (poz.32 wypełnia tylko nabywca)	31.	32.
13. Kwota podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury, o którym mowa w art.14 ust.5 ustawy		33.
14. Kwota podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz.24, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art.103 ust.3, w związku z ust.4 ustawy		34.
Razem: (Poz.35 = suma kwot z poz.10, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 22, 23, 25, 27 i 31; Poz.36 = suma kwot z poz.16, 18, 20, 24, 26, 28, 32, 33 pomniejszona o kwotę z poz. 34)	35. 132 500	36. 14 000

D. ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO

D.1. PRZENIESIENIA

	Podatek do odliczenia w zł
Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji	37.
Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.	
Kwota podatku naliczonego wynikającego ze spisu z natury, o którym mowa w art.113 ust.5 ustawy	38.

D.2. NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ORAZ PODATEK NALICZONY Z UWZGLĘDNIENIEM KOREKT

	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Nabycie towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych	39. 20 000	40. 4 600
Nabycie towarów i usług pozostałych	41. 50 000	42. 11 500

D.3. PODATEK NALICZONY – DO ODLICZENIA (w zł)

Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych	43.
Korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć	44.
Razem kwota podatku naliczonego do odliczenia Należy wpisać sumę kwot z poz.37, 38, 40, 42, 43 i 44.	45. 16 100

E. OBLICZENIE WYSOKOŚCI ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO LUB KWOTY ZWROTU (w zł)

Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, do odliczenia w danym okresie rozliczeniowym Kwota wykazana w poz.46 nie może być wyższa od różnicy kwot z poz.36 i 45. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest mniejsza lub równa 0, wówczas należy wpisać 0.	46.		
Kwota podatku objęta zaniechaniem poboru Kwota ta nie może być wyższa niż różnica pomiędzy kwotą z poz.36 a sumą kwot z poz.45 i 46. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45, pomniejszona o kwotę z poz.46 jest mniejsza od 0, wówczas należy wpisać 0.	47.		
Kwota podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego ***) Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest większa od 0, wówczas poz.48 = poz.36 - poz.45 - poz.46 - poz.47, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	48. 0		
Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, przysługująca do zwrotu w danym okresie rozliczeniowym	49.		
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.45 i 36 jest większa lub równa 0, wówczas poz.50 = poz.45 - poz.36 + poz.49, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	50. 2 100		
Kwota do zwrotu na rachunek bankowy wskazany przez podatnika	51.		
w tym kwota do zwrotu	52. w terminie 25 dni	53. w terminie 60 dni	54. w terminie 180 dni
Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy Od kwoty z poz.50 należy odjąć kwotę z poz.51.	55. 2 100		

F. INFORMACJE DODATKOWE

Podatnik wykonywał w okresie rozliczeniowym czynności, o których mowa w (zaznaczyć właściwe kwadraty):	56. <input type="checkbox"/> art. 119 ustawy	57. <input type="checkbox"/> art.120 ust.4 lub 5 ustawy	58. <input type="checkbox"/> art.122 ustawy	59. <input type="checkbox"/> art.136 ustawy
60. Podatnik w okresie rozliczeniowym dokonał zwiększenia podatku naliczonego na podstawie art.89b ust.4 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie				

G. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

Do niniejszej deklaracji dołączono (zaznaczyć właściwy kwadrat):

61. Wniosek o zwrot podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	62. Wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie
63. Zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	64. Jeżeli w poz.63 zaznaczono kwadrat nr 1, należy podać liczbę załączników VAT-ZD <input type="text"/>

H. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

65. Imię Jan	66. Nazwisko Kowalski	67. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
68. Telefon kontaktowy	69. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 . 0 2 . 2 0 1 3	

I. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

70. Uwagi urzędu skarbowego	
71. Identyfikator przyjmującego formularz	72. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.48 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 3	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-7D DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za

4. Kwartał 1	5. Rok 2 0 1 4
-----------------	-------------------

Podstawa prawna: Art.99 ust.3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Składający: Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, inni niż mali, obowiązani do składania deklaracji za okresy kwartalne zgodnie z art.99 ust.3 ustawy.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja
Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku

7. Cel złożenia formularza (zaznaczyc właściwy kwadrat):

1. złożenie deklaracji 2. korekta deklaracji ¹⁾

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyc właściwy kwadrat):

1. podatnik niebędący osobą fizyczną

2. osoba fizyczna

9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
1. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku	10. 10 000	
2. Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju	11. 20 000	
2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art.100 ust.1 pkt 4 ustawy	12. 10 000	
3. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	13.	
3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art.129 ustawy	14.	
4. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 3% albo 5%	15.	16.
5. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7% albo 8%	17. 2 500	18.
6. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22% albo 23%	19. 20 000	20. 4 600
7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	21. 30 000	
8. Eksport towarów	22. 10 000	
9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	23. 20 000	24. 4 600
10. Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art.33a ustawy	25.	26.
11. Import usług	27. 20 000	28. 4 600
11a. w tym nabycie od podatników podatku od wartości dodanej usług, do których stosuje się art.28b ustawy	29. 10 000	30. 2 300
12. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca (poz.32 wypełnia tylko nabywca)	31.	32.
13. Kwota podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury, o którym mowa w art.14 ust.5 ustawy		33.
14. Kwota podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz.24, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art.103 ust.3, w związku z ust.4 ustawy		34.
Razem: (Poz.35 = suma kwot z poz.10, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 22, 23, 25, 27 i 31; Poz.36 = suma kwot z poz.16, 18, 20, 24, 26, 28, 32, 33 pomniejszona o kwotę z poz. 34)	35. 132 500	36. 13 800

D. ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO

D.1. PRZENIESIENIA

	Podatek do odliczenia w zł
Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji	37.
Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.	
Kwota podatku naliczonego wynikającego ze spisu z natury, o którym mowa w art.113 ust.5 ustawy	38.

D.2. NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ORAZ PODATEK NALICZONY Z UWZGLĘDNIENIEM KOREKT

	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Nabycie towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych	39. 20 000	40. 4 600
Nabycie towarów i usług pozostałych	41. 50 000	42. 11 500

D.3. PODATEK NALICZONY – DO ODLICZENIA (w zł)

Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych	43.
Korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć	44.
Razem kwota podatku naliczonego do odliczenia	45. 16 100

Należy wpisać sumę kwot z poz.37, 38, 40, 42, 43 i 44.

E. OBLICZENIE WYSOKOŚCI ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO LUB KWOTY ZWROTU (w zł)

Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, do odliczenia w danym okresie rozliczeniowym Kwota wykazana w poz.46 nie może być wyższa od różnicy kwot z poz.36 i 45. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest mniejsza lub równa 0, wówczas należy wpisać 0.	46.
Kwota podatku objęta zaniechaniem poboru Kwota ta nie może być wyższa niż różnica pomiędzy kwotą z poz.36 a sumą kwot z poz.45 i 46. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45, pomniejszona o kwotę z poz.46 jest mniejsza od 0, wówczas należy wpisać 0.	47.
Należne zobowiązanie podatkowe podlegające wpłacie do urzędu skarbowego Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest większa od 0, wówczas poz.48 = poz.36 - poz.45 - poz.46 - poz.47, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	48. 0
Suma zaliczek na podatek wpłaconych w kwartale, którego deklaracja dotyczy	49.
Kwota nadpłaty wynikająca z rozliczenia za poprzedni kwartał, w takiej części, w jakiej została zaliczona na poczet zaliczek w kwartale, którego deklaracja dotyczy	50.
DO ZAPŁATY****) - Różnica pomiędzy należnym zobowiązaniem podatkowym podlegającym wpłacie do urzędu skarbowego a sumą zaliczek wpłaconych Od kwoty z poz.48 należy odjąć sumę kwot z poz.49 i 50. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	51. 0
NADPŁATA - Różnica pomiędzy sumą zaliczek wpłaconych a należnym zobowiązaniem podatkowym podlegającym wpłacie do urzędu skarbowego Od sumy kwot z poz.49 i 50 należy odjąć kwotę z poz.48. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	52. 0
Zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych:	53. <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie
Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, przysługująca do zwrotu w danym okresie rozliczeniowym	55.
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.45 i 36 jest większa lub równa 0, wówczas poz.56 = poz.45 - poz.36 + poz.55, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	56. 2 300
Kwota do zwrotu na rachunek bankowy wskazany przez podatnika	57.
w tym kwota do zwrotu	58. w terminie 25 dni
	59. w terminie 60 dni
	60. w terminie 180 dni
Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy Od kwoty z poz.56 należy odjąć kwotę z poz.57.	61. 2 300

F. INFORMACJE DODATKOWE

Podatnik wykonywał w okresie rozliczeniowym czynności, o których mowa w (zaznaczyć właściwy kwadrat):	62. <input type="checkbox"/> art. 119 ustawy	63. <input type="checkbox"/> art.120 ust.4 lub 5 ustawy	64. <input type="checkbox"/> art.122 ustawy	65. <input type="checkbox"/> art.136 ustawy
66. Podatnik w okresie rozliczeniowym dokonał zwiększenia podatku naliczonego na podstawie art.89b ust.4 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat):	<input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie			

G. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

Do niniejszej deklaracji dołączono (zaznaczyć właściwy kwadrat):

67. Wniosek o zwrot podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	68. Wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	69. Wniosek o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych: <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie
70. Zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	71. Jeżeli w poz.70 zaznaczono kwadrat nr 1, należy podać liczbę załączników VAT-ZD _____	

H. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

72. Imię Jan	73. Nazwisko Kowalski	74. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
75. Telefon kontaktowy	76. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 / 0 4 / 2 0 1 4	

I. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

77. Uwagi urzędu skarbowego	
78. Identyfikator przyjmującego formularz	79. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

****) **Pouczenie**

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.51 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-7K DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za 4. Kwartał 5. Rok
1 2 0 1 4

Podstawa prawna: Art.99 ust.2 lub 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”
Składający: Mali podatnicy, o których mowa w art.2 pkt 25 ustawy, obowiązani do składania deklaracji za okresy kwartalne zgodnie z art.99 ust.2 lub 3 ustawy.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja
Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku

7. Cel złożenia formularza (zaznaczyc właściwy kwadrat):
 1. złożenie deklaracji 2. korekta deklaracji¹⁾

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyc właściwy kwadrat):

1. podatnik niebędący osobą fizyczną 2. osoba fizyczna

9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
1. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku	10. 10 000	
2. Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju	11. 20 000	
2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art.100 ust.1 pkt 4 ustawy	12. 10 000	
3. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	13.	
3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art.129 ustawy	14.	
4. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 3% albo 5%	15.	16.
5. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7% albo 8%	17. 2 500	18. 200
6. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22% albo 23%	19. 20 000	20. 4 600
7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	21. 30 000	
8. Eksport towarów	22. 10 000	
9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	23. 20 000	24. 4 600
10. Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art.33a ustawy	25.	26.
11. Import usług	27. 20 000	28. 4 600
11a. w tym nabycie od podatników podatku od wartości dodanej usług, do których stosuje się art.28b ustawy	29. 10 000	30. 2 300
12. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca (poz.32 wypełnia tylko nabywca)	31.	32.
13. Kwota podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury, o którym mowa w art.14 ust.5 ustawy		33.
14. Kwota podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz.24, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art.103 ust.3, w związku z ust.4 ustawy		34.
Razem: (Poz.35 = suma kwot z poz.10, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 22, 23, 25, 27 i 31; Poz.36 = suma kwot z poz.16, 18, 20, 24, 26, 28, 32, 33 pomniejszona o kwotę z poz. 34)	35. 132 500	36. 14 000

D. ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO

D.1. PRZENIESIENIA	Podatek do odliczenia w zł
Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji	37.
Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.	
Kwota podatku naliczonego wynikającego ze spisu z natury, o którym mowa w art.113 ust.5 ustawy	38.

D.2. NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ORAZ PODATEK NALICZONY Z UWZGLĘDNIENIEM KOREKT

	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Nabycie towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych	39. 20 000	40. 4 600
Nabycie towarów i usług pozostałych	41. 50 000	42. 11 500

D.3. PODATEK NALICZONY – DO ODLICZENIA (w zł)

Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych	43.
Korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć	44.
Razem kwota podatku naliczonego do odliczenia Należy wpisać sumę kwot z poz.37, 38, 40, 42, 43 i 44.	45. 16 100

E. OBLICZENIE WYSOKOŚCI ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO LUB KWOTY ZWROTU (w zł)

Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, do odliczenia w danym okresie rozliczeniowym Kwota wykazana w poz.46 nie może być wyższa od różnicy kwot z poz.36 i 45. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest mniejsza lub równa 0, wówczas należy wpisać 0.	46.				
Kwota podatku objęta zaniechaniem poboru Kwota ta nie może być wyższa niż różnica pomiędzy kwotą z poz.36 a sumą kwot z poz.45 i 46. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45, pomniejszona o kwotę z poz.46 jest mniejsza od 0, wówczas należy wpisać 0.	47.				
Kwota podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego ***) Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.36 i 45 jest większa od 0, wówczas poz.48 = poz.36 - poz.45 - poz.46 - poz.47, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	48. 0				
Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, przysługująca do zwrotu w danym okresie rozliczeniowym	49.				
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz.45 i 36 jest większa lub równa 0, wówczas poz.50 = poz.45 - poz.36 + poz.49, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0.	50. 2 100				
Kwota do zwrotu na rachunek bankowy wskazany przez podatnika	51.				
<table border="1"> <tr> <td>w tym kwota do zwrotu</td> <td>52. w terminie 25 dni</td> <td>53. w terminie 60 dni</td> <td>54. w terminie 180 dni</td> </tr> </table>	w tym kwota do zwrotu	52. w terminie 25 dni	53. w terminie 60 dni	54. w terminie 180 dni	
w tym kwota do zwrotu	52. w terminie 25 dni	53. w terminie 60 dni	54. w terminie 180 dni		
Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy Od kwoty z poz.50 należy odjąć kwotę z poz.51.	55. 2 100				

F. INFORMACJE DODATKOWE

Podatnik wykonywał w okresie rozliczeniowym czynności, o których mowa w (zaznaczyć właściwe kwadraty):	56. <input type="checkbox"/> art. 119 ustawy	57. <input type="checkbox"/> art.120 ust.4 lub 5 ustawy	58. <input type="checkbox"/> art.122 ustawy	59. <input type="checkbox"/> art.136 ustawy
60. Podatnik w okresie rozliczeniowym dokonał zwiększenia podatku naliczonego na podstawie art.89b ust.4 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat):				
<input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie				

G. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

Do niniejszej deklaracji dołączono (zaznaczyć właściwy kwadrat):

61. Wniosek o zwrot podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	62. Wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu podatku <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie
63. Zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) <input type="checkbox"/> 1. tak <input checked="" type="checkbox"/> 2. nie	64. Jeżeli w poz.63 zaznaczono kwadrat nr 1, należy podać liczbę załączników VAT-ZD <input type="text"/>

H. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

65. Imię JAN	66. Nazwisko Kowalski	67. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
68. Telefon kontaktowy	69. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 _ 0 4 _ 2 0 1 4	

I. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

70. Uwagi urzędu skarbowego	
71. Identyfikator przyjmującego formularz	72. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.48 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-8 DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

4. Miesiąc 0 5	5. Rok 2 0 1 4
-------------------	-------------------

Podstawa prawna: Art.99 ust.8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz.1054, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą".

Składający: Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, inni niż zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, oraz osoby prawne niebędące podatnikami w rozumieniu art.15 ustawy - zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, którzy zadeklarowali w zgłoszeniu rejestracyjnym VAT-R, że będą dokonywać wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów.

Termin składania: Do 25. dnia miesiąca, następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Miejsce składania: Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K lub VAT-7D, składają niniejszą deklarację do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a jeżeli czynności te wykonywane są na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych, to osoby fizyczne składają ją w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania, a osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej - ze względu na adres siedziby. Osoby prawne niebędące podatnikami w rozumieniu art.15 ustawy niniejszą deklarację składają do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja

Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku

7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat):



1. złożenie deklaracji



2. korekta deklaracji ¹⁾

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):



1. podatnik niebędący osobą fizyczną



2. osoba fizyczna

9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

Wszystkie kwoty wykazuje się w pełnych złotych.

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	10.	11.
Import usług	12.	13.
	40 000	9 200
w tym nabycie od podatników podatku od wartości dodanej usług, do których stosuje się art.28b ustawy	14.	15.
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca (wypełnia nabywca)	16.	17.
Kwota podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz.11, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art.103 ust.3, w związku z ust.4 ustawy		18.
Kwota nadwyżki wpłat do rozliczenia z poprzedniego miesiąca		19.
Kwota podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego ***)		20.
Od sumy kwot z poz.11, 13 i 17 należy odjąć sumę kwot z poz.18 i 19. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną należy wpisać 0.		9 200
Nadwyżka wpłat do rozliczenia		21.
Od sumy kwot z poz.18 i 19 należy odjąć sumę kwot z poz.11, 13 i 17. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną należy wpisać 0.		0

D. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

22. Imię Jan	23. Nazwisko Kowalski	24. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
25. Telefon kontaktowy	26. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 0 6 2 0 1 4	

E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

27. Uwagi urzędu skarbowego

28. Identyfikator przyjmującego formularz

29. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.20 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-9M DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za

4. Miesiąc 0 5	5. Rok 2 0 1 4
-------------------	-------------------

Podstawa prawna: Art.99 ust.9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz.1054, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą".

Składający: Podatnicy niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8, dokonujący importu usług lub nabycia towarów oraz usług, dla których są podatnikami.

Termin składania: Do 25. dnia miesiąca, następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Miejsce składania: Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8, składają niniejszą deklarację do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a jeżeli czynności te wykonywane są na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych, to osoby fizyczne składają ją w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania, a osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej - ze względu na adres siedziby. Podatnicy niebędący podatnikami w rozumieniu art.15 ustawy, niniejszą deklarację składają do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku	7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾
--	---

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. podatnik niebędący osobą fizyczną <input type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna
9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia ** ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

Wszystkie kwoty wykazuje się w pełnych złotych.	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
Import usług	10. 40 000	11. 9 200
w tym nabycie od podatników podatku od wartości dodanej usług, do których stosuje się art.28b ustawy	12.	13.
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca (wypełnia nabywca)	14.	15.
Podatek należny podlegający wpłacie do urzędu skarbowego ***) Należy wpisać sumę kwot z poz.11 i 15.		16. 9 200

D. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

17. Imię Jan	18. Nazwisko Kowalski	19. Podpis (i pieczętka) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
20. Telefon kontaktowy	21. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 0 6 2 0 1 4	

E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

22. Uwagi urzędu skarbowego	
23. Identyfikator przyjmującego formularz	24. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.16 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika 1 2 3 1 2 3 1 3 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-10

DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG PRZY WEWNĄTRZSPÓLNOTOWYM NABYCIU NOWYCH ŚRODKÓW TRANSPORTU

moment powstania obowiązku

4. Data (dzień - miesiąc - rok)

1 5 0 1 2 0 1 4

Podstawa prawna:	Art. 99 ust.10 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą".
Składający:	Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, oraz podmioty niebędące podatnikami wymienionymi w tym przepisie, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8 (niezarejestrowani jako podatnicy VAT UE), a którzy dokonują wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu.
Termin składania:	14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.
Miejsce składania:	Podatnicy, o których mowa w art.15 ustawy, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8, składają niniejszą deklarację do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a jeżeli czynności te wykonywane są na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych, to osoby fizyczne składają ją w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania, a osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej - ze względu na adres siedziby. Podatnicy niebędący podatnikami w rozumieniu art.15 ustawy, niniejszą deklarację składają: osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej - do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby, a osoby fizyczne - ze względu na miejsce zamieszkania podatnika.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

5. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja

Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku

6. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat):



1. złożenie deklaracji

2. korekta deklaracji¹⁾

B. DANE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

7. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):



1. podatnik niebędący osobą fizyczną



2. osoba fizyczna

8. Nazwa pełna, REGON* / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia**

ABC Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, REGON 123123123

B.2. ADRES SIEDZIBY * / AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA **

9. Kraj Polska	10. Województwo pomorskie	11. Powiat Gdańsk
12. Gmina m. Gdańsk	13. Ulica Jagiellońska	14. Nr domu 12
15. Nr lokalu 35	16. Miejscowość Gdańsk	17. Kod pocztowy 80-365
18. Poczta Gdańsk		

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

Wszystkie kwoty wykazuje się w pełnych złotych.

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny podlegający wpłacie do urzędu skarbowego ***) w zł
Wewnątrzwspólnotowe nabycie nowych środków transportu	19. 150 000	20. 34 500

D. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

21. Imię Jan	22. Nazwisko Kowalski	23. Podpis (i pieczętka) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
24. Telefon kontaktowy	25. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 9 0 1 2 0 1 4	

E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

26. Uwagi urzędu skarbowego

27. Identyfikator przyjmującego formularz

28. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie:

W wypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz. 20 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz. 1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika 7 5 0 7 0 5 0 0 1 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-11

DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG OD WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWEJ DOSTAWY NOWEGO ŚRODKA TRANSPORTU

moment powstania obowiązku podatkowego

4. Data (dzień - miesiąc - rok)
2 0 0 1 2 0 1 4

Podstawa prawna:	Art. 99 ust.11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą".
Składający:	Osoby fizyczne, osoby prawne lub jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15 ustawy i niemające obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K lub VAT-7D, dokonujące wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu.
Termin składania:	Do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
Miejsce składania:	Urząd skarbowy właściwy ze względu na adres siedziby podatnika w przypadku osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej lub w przypadku osób fizycznych - ze względu na miejsce zamieszkania podatnika.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

5. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku	6. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾
--	---

B. DANE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

7. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. podatnik niebędący osobą fizyczną <input checked="" type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna
8. Nazwa pełna, REGON* / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia** Nowak Stanisław, 05.07.1975 r.

B.2. ADRES SIEDZIBY * / AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA **

9. Kraj Gdańsk	10. Województwo pomorskie	11. Powiat Gdańsk
12. Gmina m. Gdańsk	13. Ulica Jagiellońska	14. Nr domu 40
15. Nr lokalu	16. Miejscowość Gdańsk	17. Kod pocztowy 80-365
18. Poczta Gdańsk		

C. ROZLICZENIE WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWEJ DOSTAWY NOWEGO ŚRODKA TRANSPORTU I PODATKU NALICZONEGO

Wszystkie kwoty wykazuje się w pełnych złotych.

Wewnątrzwspólnotowa dostawa nowego środka transportu, wartość transakcji netto	19. 250 000
Podatek naliczony, o którym mowa w art. 86 ust. 20 ustawy, podlegający zwrotowi, zgodnie z art. 87 ust. 10 ustawy	20. 46 000

D. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

21. Imię Stanisław	22. Nazwisko Nowak	23. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
24. Telefon kontaktowy	25. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 8 0 2 2 0 1 4	

E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

26. Uwagi urzędu skarbowego	
27. Identyfikator przyjmującego formularz	28. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika 1 2 3 1 2 3 1 2 1 2	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-12

SKRÓCONA DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG W ZAKRESIE USŁUG TAKSÓWEK OSOBOWYCH OPODATKOWANYCH W FORMIE RYCZAŁTU

za	4. Miesiąc 0 1	5. Rok 2 0 1 4
----	-------------------	-------------------

Podstawa prawna: Art.114 ust.3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.

Składający: Podatnicy świadczący usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie w formie ryczałtu.

Termin składania: Do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Miejsce składania: Urząd skarbowy właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Jeżeli czynności te wykonywane są na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych, to osoby fizyczne składają ją w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania, a osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na adres siedziby.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku	7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾
--	---

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. podatnik niebędący osobą fizyczną <input checked="" type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna
9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia ** Kowalski Jan, 05.07.1980 r.

C. ŚWIADCZENIE USŁUG TAKSÓWEK OSOBOWYCH

Wszystkie kwoty wykazuje się w pełnych złotych.

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
10. Wartość świadczonych usług i kwota zryczałtowanego podatku	20 000	11. 800

D. OBLICZENIE WYSOKOŚCI ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO (w zł)

12. Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, do odliczenia w danym okresie rozliczeniowym Wykazana kwota nie może być wyższa od kwoty z poz.11.	
13. Kwota podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego ***) Od kwoty z poz.11 należy odjąć kwotę z poz.12.	800

E. OŚWIADCZENIE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

14. Imię Jan	15. Nazwisko Kowalski	16. Podpis (i pieczętka) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika
17. Telefon kontaktowy	18. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2 5 0 2 2 0 1 4	

F. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

19. Uwagi urzędu skarbowego	
20. Identyfikator przyjmującego formularz	21. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

***) Pouczenie:

W wypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz.13 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2012 r. poz.1015, z późn. zm.).

1. Identyfikator podatkowy NIP przedstawiciela podatkowego 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

VAT-13

DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG PRZEDSTAWICIELA PODATKOWEGO

4. Miesiąc	5. Rok
za 0 1	2 0 1 4

Podstawa prawna: Art. 99 ust. 8a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.

Składający: Przedstawiciele podatkowi, o których mowa w art. 18d ust. 1 ustawy, w zakresie w jakim działają w imieniu własnym na rzecz podatnika.

Termin składania: Do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Miejsce składania: Urząd skarbowy właściwy dla przedstawiciela podatkowego.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja Drugi Urząd Skarbowego w Gdańsku	7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾
--	---

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PRZEDSTAWICIELA PODATKOWEGO

* - dotyczy przedstawiciela podatkowego niebędącego osobą fizyczną ** - dotyczy przedstawiciela podatkowego będącego osobą fizyczną

8. Rodzaj przedstawiciela podatkowego (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. przedstawiciel podatkowy niebędący osobą fizyczną <input checked="" type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna
--

9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

Kowalski Jan, 05.07.1980 r.

C. ROZLICZENIE WEWNĄTRZSPÓLNOTOWYCH DOSTAW TOWARÓW

Lp.	Nazwa podatnika, na rzecz którego przedstawiciel podatkowy dokonuje rozliczenia	Numer identyfikacyjny podatnika	Kod kraju kontrahenta	Numer identyfikacyjny VAT kontrahenta	Wartość transakcji netto w zł
a	b	c	d	e	f
1	Deportista Mexico Ltd	2222222	MX	1121121212	2 500 000,00
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					

17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
Ogółem wartość transakcji Suma kwot z kol. f.					10. 2 500 000,00

D. OŚWIADCZENIE PRZEDSTAWICIELA PODATKOWEGO LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PRZEDSTAWICIELA PODATKOWEGO

Oświadczam, że są mi znane przepisy Kodeksu karnego skarbowego o odpowiedzialności za podanie danych niezgodnych z rzeczywistością.

11. Imię Jan	12. Nazwisko Kowalski	13. Podpis (i pieczęć) przedstawiciela podatkowego lub osoby reprezentującej przedstawiciela podatkowego
14. Telefon kontaktowy	15. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 2, 5, 0, 2, 2, 0, 1, 4	

E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO

16. Uwagi urzędu skarbowego	
17. Identyfikator przyjmującego formularz	18. Podpis przyjmującego formularz

1) Zgodnie z art.81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa podatnik może skorygować złożoną deklarację poprzez złożenie deklaracji korygującej wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty.

Objaśnienia do części C. Rozliczenie wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów:

- w kolumnie b należy wpisać nazwę podatnika, za którego przedstawiciel podatkowy dokonuje rozliczenia
- w kolumnie c należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny, pod którym podatnik (na rzecz którego przedstawiciel podatkowy dokonuje rozliczenia) jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w państwie, w którym podatnik posiada siedzibę, stałe miejsce prowadzenia działalności lub miejsce zamieszkania; kolumnę c wypełnia się w przypadku, jeżeli numer identyfikacji jest inny niż numer podany w kolumnie e
- w kolumnie d należy wpisać kod kraju kontrahenta (nabywcy towaru)
- w kolumnie e należy wpisać poprawny numer identyfikacyjny kontrahenta (nabywcy towaru) nadany przez państwa członkowskie właściwe dla kontrahenta
- w kolumnie f należy wpisać wartość dostaw dokonanych w okresie, za który składana jest deklaracja, dla poszczególnych kontrahentów, do rozliczenia których został upoważniony przedstawiciel podatkowy, o którym mowa w art. 18d ust. 1 ustawy.



Prezentacja

„Obowiązki dokumentacyjne podatnika w zakresie podatku od towarów i usług”



KANCELARIA PREZESA RADY MINISTRÓW

MINISTERSTWO
SKARBU
KRAJOWY

AGENCJA
ROZWOJU

**OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE PODATNIKA
W ZAKRESIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG**

KAPITAŁ LUDZKI

UNIA EUROPEJSKA
EUROPEJSKI
FUNDUSZ SPOŁECZNY

Szablony są współfinansowane ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego

KANCELARIA PREZESA RADY MINISTRÓW

MINISTERSTWO
SKARBU
KRAJOWY

AGENCJA
ROZWOJU

Definicja podatnika

Zasadniczo przepisy ustawy o VAT dzielą podatników na:

- 1) zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni;
- 2) zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni;
- 3) nieposiadający obowiązku rejestracji ze względu na zwolnienia z obowiązku rejestracji oraz niezarejestrowanych jako podatnicy VAT.

KAPITAŁ LUDZKI

UNIA EUROPEJSKA
EUROPEJSKI
FUNDUSZ SPOŁECZNY

2

KANCELARIA PREZESA RADY MINISTRÓW

MINISTERSTWO
SKARBU
KRAJOWY

AGENCJA
ROZWOJU

Definicja podatnika

Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, **wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.**

KAPITAŁ LUDZKI

UNIA EUROPEJSKA
EUROPEJSKI
FUNDUSZ SPOŁECZNY

3

Pojęcie działalności gospodarczej

Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje również czynności polegające na wykorzystywaniu towarów bądź wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Gospodarstwa rolne

Ustawodawca, na mocy art. 15 ust. 4 ustawy o VAT, wprowadził szczególną regulację dotyczącą statusu podatnika w przypadku osób prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie. W myśl wskazanego przepisu, podatnikiem jest nie tylko rolnik prowadzący działalność rolniczą zdefiniowaną w art. 2 pkt 15 ustawy o VAT, ale także osoba fizyczna, która dokonała zgłoszenia rejestracyjnego na podstawie art. 96 ust. 1 ustawy o VAT, w sytuacji gdy gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie prowadzone jest przez więcej niż jedną osobę.

Ustawodawca postanowił, iż podatnikiem jest tylko ta osoba fizyczna, która dokonała wymaganego zgłoszenia rejestracyjnego. Tym samym, na mocy art. 96 ust. 2 ustawy o VAT, wszystkie faktury powinny być wystawiane w imieniu tej osoby i na tę osobę.

Organy władzy publicznej oraz jednostki samorządu terytorialnego

W myśl art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, za podatników nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy, jednakże wyłącznie w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Oznacza to, iż organ władzy publicznej nie będzie podatnikiem w zakresie swojej działalności podstawowej (takiej jak np. czynności urzędowe), natomiast będzie traktowany tak samo jak każdy inny podmiot w zakresie czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych, wykraczających poza zadania nałożone odrębnymi przepisami (takich jak np. wynajem nieruchomości na cele komercyjne).

Podatnik z tytułu dostaw wewnątrzspółnotowych

W przypadku transakcji wewnątrzspółnotowej dostawy towarów jest generalnie podatnik w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT.

Jednakże przepisy wyjątkowo traktują jako podatników również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, niebędące podatnikami, o których mowa w art. 15, dokonujące okazjonalnie wewnątrzspółnotowej dostawy nowych środków transportu.

Nabywca jako podatnik VAT

Ustawodawca w drodze wyjątku określił przypadki, w których podatnikiem jest nabywca. Dotyczy to przypadku:

- importu towarów;
- wewnątrzspółnotowego nabycia towarów;
- importu usług;
- dostawy towarów dokonanej na terenie Polski przez podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałej działalności gospodarczej, dla której podatnikiem jest nabywca;
- nabycia towarów określonych w załączniku nr 11;
- nabycia praw do emisji gazów cieplarnianych.

Grupa podatkowa jako podatnik

Polski ustawodawca nie skorzystał z możliwości implementacji przepisów unijnych, które przewidują możliwość dopuszczenia przez poszczególne kraje Unii Europejskiej rejestracji jako podatnika VAT grupy podmiotów.

Tym samym w świetle polskiej ustawy o VAT z rejestracji jako podatnik VAT nie mogą skorzystać m. in. konsorcja, czy też podatkowe grupy kapitałowe.

Rejestracja jako podatnik VAT

Podatnicy są obowiązani przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5 ustawy, złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne.

Obowiązkowi rejestracji podlegają również podatnicy, o których mowa w art. 15, podlegający obowiązkowi zarejestrowania jako podatnicy VAT czynni, przed dokonaniem pierwszej wewnątrzwspólnotowej dostawy, czy też nabycia towarów oraz w przedmiocie świadczenia oraz nabywania usług w obrocie wewnątrzwspólnotowym

Rejestracja jako podatnik VAT

Podmioty, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku, na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy, lub wykonujące wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne.

Naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie jako „podatnika VAT czynnego”, „podatnika VAT zwolnionego” bądź „podatnika VAT UE”.

Rejestracja jako podatnik VAT

W przypadku rejestracji podmiotu rozpoczynającego działalność – formularz VAT-R składa się przed dokonaniem pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu, na podstawie art. 96 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

W przypadku gdy podmiot dotychczas zwolniony od podatku, utraci zwolnienie od podatku, rezygnuje z tego zwolnienia bądź rozpoczyna dokonywanie również sprzedaży opodatkowanej – podatnik obowiązany jest do złożenia/aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R w terminach:

- przed dniem dokonania pierwszej sprzedaży towaru lub usługi, innych niż zwolnione od podatku – w przypadku rozpoczęcia dokonywania sprzedaży opodatkowanej przez podatnika, który dotychczas dokonywał sprzedaży wyłącznie zwolnionej i z tego tytułu korzystał ze zwolnienia;

Rejestracja jako podatnik VAT

- przed dniem, w którym podatnik traci prawo do zwolnienia od podatku – w przypadku gdy podatnik osiągnął wartość sprzedaży (za cały poprzedni rok lub proporcjonalnie) przekraczającą 150.000 zł i z tego powodu nie może już korzystać ze zwolnienia z podatku;
- przed początkiem miesiąca, w którym podatnik rezygnuje ze zwolnienia w przypadku gdy podatnik ma prawo korzystać ze zwolnienia od podatku z tytułu osiągnięcia obrotów nieprzekraczających kwoty 150.000 zł, lecz rezygnuje z tego prawa. Wskazany termin dotyczy również rezygnacji ze zwolnienia przysługującego rolnikom ryczałtowym (art. 43 ust 1 pkt 3 ustawy o VAT);
- przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5, w przypadku rezygnacji ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 9, od pierwszej wykonanej czynności.

Aktualizacja danych zawartych w zgłoszeniu rejestracyjnym

Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana. Obowiązek ten nie dotyczy przypadków, gdy następuje wyłącznie zmiana danych objętych obowiązkiem aktualizacji na podstawie ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Zdanie drugie nie ma zastosowania w przypadku, gdy zgłaszana zmiana powoduje zmianę właściwości organu podatkowego.

Zawieszenie działalności gospodarczej a aktualizacja danych

Przedsiębiorca niezatrudniający pracowników może zawiesić wykonywanie działalności gospodarczej na okres od 30 dni do 24 miesięcy, (wyjątkiem jest luty, tu zawieszenie może trwać 28 lub 29 dni).

W myśl art. 14a ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej, przedsiębiorca nie może wykonywać działalności gospodarczej i osiągać bieżących przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Podatnicy, którzy dokonali zawieszenia działalności gospodarczej, nie mają obowiązku aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R. Podobnie w przypadku podjęcia działalności po okresie zawieszenia.

Zgłoszenie VAT-R a CEIDG

Na podstawie art. 23 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej stworzono Centralną Ewidencję i Informację o Działalności Gospodarczej, zwaną dalej „CEIDG”.

Od 1 stycznia 2012 r. do wniosku o wpis oraz zmianę wpisu CEIDG, przedsiębiorca może dołączyć zgłoszenie rejestracyjne lub aktualizacyjne VAT-R. Formularz VAT-R mogą dołączyć jedynie przedsiębiorcy samodzielnie składający wniosek w CEIDG i dysponujący podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą kwalifikowanego certyfikatu.

Zaprzestanie działalności gospodarczej

Likwidacja działalności gospodarczej przez podatnika VAT, skutkuje licznymi obowiązkami w zakresie podatku od towarów i usług. Do podstawowych obowiązków związanych z likwidacją działalności gospodarczej podatnika VAT, należy:

- 1) zgłoszenie naczelnikowi urzędu skarbowego zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu.

W tym celu podatnik składa formularz VAT-Z. Co prawda przepisy nie wskazują terminu, w jakim należy złożyć formularz VAT-Z, jednakże w praktyce wymagane jest, aby tego typu zgłoszenie zostało złożone w ciągu siedmiu dni od dnia zaprzestania wykonywania tych czynności.

Zaprzestanie działalności gospodarczej

- 2) Sporządzenie spisu z natury towarów na dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających VAT.

Obowiązki w przedmiocie spisu z natury, dotyczą:

- rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej;
- zaprzestania przez podatnika, o którym mowa w art. 15, będącego osobą fizyczną wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, obowiązanego.

Zaprzestanie działalności gospodarczej

3) zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o dokonanych spisie z natury;

4) dokonanie korekty wcześniej odliczonego podatku naliczonego;

Z chwilą zakończenia działalności gospodarczej, może nastąpić zmiana przeznaczenia poniesionych wydatków związanych z wykonywaniem czynności opodatkowanych na połączone z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu (gdyż podatnik nie będzie już wykonywać działalności opodatkowanej). W takim przypadku, zgodnie z art. 91 ust. 7 ustawy o VAT, podatnik jest zobowiązany do korekty odliczonego wcześniej podatku VAT.

Zaprzestanie działalności gospodarczej

5) zwrot odliczonych lub zwróconych kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących.

W przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu za pośrednictwem kas fiskalnych, podatnik zaprzestął ich używania – to w myśl art. 111 ust. 6 ustawy o VAT – zobowiązany jest do zwrotu odliczonych lub zwróconych kwot wydatkowanych na zakup tych kas.

Deklarowanie podstawy opodatkowania i podatku należnego

Podatnicy są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Zobowiązanie podatkowe, kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, **przyjmuje się w kwocie wynikającej z deklaracji podatkowej**, chyba że naczelnik urzędu skarbowego bądź organ kontroli skarbowej określi je w innej wysokości.

Deklarowanie podstawy opodatkowania i podatku należnego

Mali podatnicy, którzy wybrali metodę kasową, składają w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy kwartalne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.

Podatnicy, inni niż podatnicy rozliczający się metodą kasową, mogą również składać deklaracje podatkowe za okresy kwartalne, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego, najpóźniej do 25. dnia drugiego miesiąca kwartalu, za który będzie po raz pierwszy złożona kwartalna deklaracja podatkowa. Podatnik, rozpoczynający w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu, dokonuje zawiadomienia, o którym mowa w zdaniu pierwszym, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym rozpoczął wykonywanie tych czynności.

Deklarowanie podstawy opodatkowania i podatku należnego od 1.10.2013 r.

Przepisów o możliwości składania deklaracji za okresy kwartalne nie stosuje się do podatników, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go czterech kwartalach, dokonali dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, chyba że łączna wartość tych dostaw, bez kwoty podatku, nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50.000 zł, a jeżeli przekroczyła tę kwotę, nie przekroczyła kwoty odpowiadającej 1% wartości ich sprzedaży bez kwoty podatku.

Za dostawę towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nie uznaje się dostawy towarów, o których wspomniano w poz. 10 tego załącznika, jeżeli:

- 1) dostawa ta jest dokonywana na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego do standardowych zbiorników pojazdów;
- 2) dostawy tej dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych.

Deklarowanie podstawy opodatkowania i podatku należnego 1.10.2013 r.

W przypadku gdy łączna wartość dostaw towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku, przekroczyła kwotę 50.000 zł, podatnicy, o których mowa w art. 99 ust. 2 i 3, są obowiązani do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartalu:

- 1) w którym przekroczono tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartalu; w przypadku gdy przekroczenie kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartalu, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartalu jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartalu;
- 2) następujący po kwartale, w którym przekroczono tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartalu.

Deklarowanie podstawy opodatkowania i podatku należnego

Podatnicy składający deklaracje za okresy kwartalne, mogą ponownie składać deklaracje podatkowe za okresy miesięczne, nie wcześniej jednak niż po upływie 4 kwartałów, za które składali deklaracje kwartalne, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia złożenia deklaracji podatkowej za pierwszy miesięczny okres rozliczeniowy, jednak nie później niż z dniem upływu terminu złożenia tej deklaracji.

Podatnicy, którzy utracili prawo do stosowania metody kasowej, składają deklaracje podatkowe za okresy miesięczne począwszy od rozliczenia za miesiąc następujący po kwartale, w którym nastąpiło przekroczenie kwot, powodujące utratę prawa do rozliczania się metodą kasową.

Deklaracja VAT-7

Deklarację VAT-7 składają podatnicy, którzy rozliczają się w sposób miesięczny.

Deklarację składa się do urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu. Jeżeli te czynności wykonywane są na terenie objętym zakresem działania różnych urzędów skarbowych – deklarację należy złożyć do urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby podatnika (osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej) lub adres miejsca zamieszkania (osoba fizyczna).

Deklaracja VAT-7K

Deklarację VAT-7 K składają tzw. mali podatnicy, którzy wybrali rozliczenia kwartalne. Deklaracja składana jest za okresy kwartalne, tj. do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.

Objaśnienia, odnoszące się do deklaracji VAT-7, odnoszą się również do deklaracji VAT-7K.

Deklaracja VAT-7D

Deklarację VAT-7D składają podatnicy inni niż rozliczający się miesięcznie, tj. rozliczający się kwartalnie.

W celu składania deklaracji kwartalnych VAT-7D, jako wyjątku od składania deklaracji miesięcznych, należy zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego, najpóźniej do 25. dnia drugiego miesiąca kwartału, za który po raz pierwszy będzie złożona deklaracja kwartalna. Podatnik, rozpoczynający w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności opodatkowanych, dokonuje zawiadomienia, o którym mowa w zd. 1, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym rozpoczął wykonywanie tych czynności.

Deklaracja VAT-8

Deklaracja VAT-8 przeznaczona jest dla podatników podatku od towarów i usług, dokonujących wewnątrzwspólnotowego nabycia lub dostawy towarów, importu usług, którzy nie mają obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D.

Deklarację składa się do 25. dnia miesiąca, następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Deklaracja VAT-9M

Deklaracja VAT-9M jest deklaracją dla podatku od towarów i usług, od importu usług lub dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca.

Obowiązek jej złożenia spoczywa na podatnikach, którzy dokonują importu usług, lub też nabycia towarów i usług, dla których są podatnikami. Deklarację składa się do 25. dnia miesiąca, następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.



Deklaracja VAT-10

Deklarację VAT-10 składają podatnicy, niemający obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D lub VAT-8 (niezarejestrowani jako podatnicy VAT UE), a którzy dokonują wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu.

Deklarację składa się w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.





Deklaracja VAT-11

Deklarację VAT-11 składają osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT i niemające obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D, dokonujące wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu.

Deklaracja VAT-11 składana jest do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.





Deklaracja VAT-12

Deklarację VAT-12 składają podatnicy świadczący usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie w formie ryczałtu.

Deklarację VAT-12 składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.



Deklaracja VAT-13

Deklarację VAT-13 składają przedstawiciele podatkwowi, w zakresie, w jakim działają oni w imieniu własnym na rzecz podatnika. Deklarację składa się do urzędu skarbowego właściwego dla przedstawiciela podatkowego.

Deklarację VAT-13 składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

Brak obowiązku składania deklaracji

Z obowiązku składania deklaracji VAT zwolnieni są podatnicy, którzy korzystają ze zwolnienia z uwagi na wysokość obrotu, którego wartość nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego 150.000 zł. Od powyższej reguły ustawodawca przewidział jednak szereg wyjątków, do których należy m. in. przypadek, w którym:

- 1) przysługuje im zwrot różnicy podatku lub zwrot podatku naliczonego;
- 2) są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego z tytułu rozliczania proporcji sprzedaży;
- 3) są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego w związku z wykonywaniem czynności, w stosunku do których przysługuje im prawo do odliczenia, jak również czynności, w stosunku do których nie przysługuje im prawo do odliczenia lub są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego w związku ze zmianą przeznaczenia wykorzystywania nieruchomości;

Brak obowiązku składania deklaracji

W przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej, na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, podatnicy nie mają obowiązku składania deklaracji za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy.

Zwolnienie z obowiązku składania deklaracji podatkowych, o którym mowa powyżej, nie dotyczy:

- 1) podatników dokonujących wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 2) podatników dokonujących importu usług lub nabywających towary w zakresie których są podatnikiem;

Brak obowiązku składania deklaracji

3) okresów rozliczeniowych, w których zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej nie dotyczyło pełnego okresu rozliczeniowego;

4) okresów rozliczeniowych, za które podatnik jest obowiązany do rozliczenia podatku z tytułu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu oraz za które jest obowiązany dokonać korekty podatku naliczonego.

Korekta deklaracji

Korekty deklaracji podatnik dokonuje poprzez złożenie nowej deklaracji, tzw. korygującej. Polega to na wypełnieniu druku deklaracji w sposób poprawny oraz zaznaczeniu na deklaracji, że jest to korekta. Do deklaracji należy dołączyć pisemne uzasadnienie przyczyn korekty. Podatnik, który sporządza korektę deklaracji po przeprowadzeniu kontroli przez urząd kontroli skarbowej w zakresie objętym tym postępowaniem, musi w uzasadnieniu przyczyn korekty wskazać, że korekta ta jest związana z tym postępowaniem.

Jednocześnie w ciągu 3 dni od złożenia korekty, powinien powiadomić organ kontroli skarbowej o złożeniu, we właściwym urzędzie skarbowym, korektę deklaracji. W tym przypadku na korektę podatnik ma 14 dni od dnia doręczenia protokołu kontroli.

Korekta deklaracji

Uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą. Dotyczy to także kontroli skarbowej. Oznacza to, że prawnie skutecznej korekty deklaracji nie może złożyć podatnik w sytuacji, gdy toczy się wobec niego postępowanie podatkowe (lub kontrolne) za okres, za który zamierzał złożyć korektę.

Natomiast prawo do korekty przysługuje zarówno po zakończeniu kontroli podatkowej (skarbowej), jak i po zakończeniu postępowania podatkowego. Z tym że w tym ostatnim przypadku, tylko w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

Zmiana własności w trakcie roku

Organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego za dany okres rozliczeniowy dla podatników, którzy w trakcie okresu rozliczeniowego zmienili miejsce wykonywania czynności, miejsce zamieszkania lub adres siedziby, wskutek czego właściwy stał się organ podatkowy inny niż dotychczasowy – jest organ podatkowy właściwy dla podatnika z tytułu rozliczeń podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego w ostatnim dniu tego okresu.

Jeżeli zgodnie z odrębnymi przepisami, podatnik jest obowiązany do ujawnienia adresu siedziby w odpowiednim rejestrze, powyższe stosuje się, gdy nowy adres siedziby został ujawniony w tym rejestrze do końca okresu rozliczeniowego, którego deklaracja dotyczy.

Informacje podsumowujące

Podatnicy, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o:

- 1) wewnątrzwspólnotowych dostawach towarów, do których ma zastosowanie art. 42 ust. 1, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;
- 2) wewnątrzwspólnotowych nabyciach towarów od podatników podatku od wartości dodanej, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;
- 3) dostawach towarów zgodnie z art. 136 ust. 1 lub 2, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej, lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej;

Informacje podsumowujące

- 4) usługach, do których stosuje się art. 28b, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej, świadczonych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, innych niż zwolnionych od podatku od wartości dodanej, lub opodatkowanych stawką 0%, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca.

Informacje podsumowujące o usługach, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 UoVAT

Zobowiązany do zapłaty podatku od wartości dodanej na terytorium państwa członkowskiego, na którym, zgodnie z art. 28b, ma miejsce świadczenie usług, jest usługobiorca, jeżeli podatnik, o którym mowa w art. 15, będący usługodawcą, nie posiada na terytorium tego państwa członkowskiego:

1) siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej;

Informacje podsumowujące o usługach, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 UoVAT

2) siedziby działalności gospodarczej; posiada natomiast na tym terytorium stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy, jeżeli usługodawca posiada takie inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na tym terytorium, nie uczestniczy w tych transakcjach.

Na potrzeby określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, o którym mowa w art. 100 ust. 3 i 4, w zakresie świadczenia usług wymienionych w art. 100 ust. 1 pkt 4, przepisy art. 19a ust. 1–3 i 8 stosuje się odpowiednio.

Informacje podsumowujące – terminy składania

Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne, w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji podlegających wykazowi w informacji podsumowującej.

Informacje podsumowujące – terminy składania

Informacje podsumowujące mogą być składane za okresy kwartalne w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, podlegających wykazowi w informacji podsumowującej, w przypadku gdy dotyczą one:

- 1) transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 i 3, jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku od wartości dodanej, nie przekracza w danym kwartale i w żadnym z czterech poprzednich kwartałów, kwoty 250.000 zł;
- 2) transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 2, jeżeli całkowita wartość tych transakcji, bez podatku, nie przekracza w danym kwartale 50.000 zł;
- 3) transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4.

Informacje podsumowujące – terminy składania

Składający informacje podsumowujące za okresy kwartalne, u których:

- 1) całkowita wartość transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 1 i 3, bez podatku od wartości dodanej, przekroczyła w danym kwartale kwotę 250.000 zł lub
 - 2) całkowita wartość transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 2, bez podatku, przekroczyła w danym kwartale kwotę 50.000 zł
- są obowiązani do składania informacji podsumowujących za okresy miesięczne. W powyższym przypadku, informacje podsumowujące za poszczególne miesiące, które upłynęły od rozpoczęcia danego kwartału, są składane w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przekroczono odpowiednio kwotę 250.000 zł lub 50.000 zł, z tym że, jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału, składana jest jedna informacja podsumowująca za ten kwartał.

Informacje podsumowujące – elementy

Informacje podsumowujące, składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej, składa się do 25. dnia miesiąca następującego po danym okresie.

Informacja podsumowująca powinna zawierać następujące dane:

- 1) nazwę lub imię i nazwisko podmiotu składającego informację podsumowującą oraz jego numer identyfikacji podatkowej, podany w potwierdzeniu dokonanym przez naczelnika urzędu skarbowego, zgodnie z art. 97 ust. 9, który zastosował dla transakcji, o których mowa w ust. 1;
- 2) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby prawnej niebędącej takim podatnikiem, nabywających towary bądź usługi, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;

Informacje podsumowujące – elementy

3) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej, dokonującego dostawy towarów, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2;

4) łączną wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, łączną wartość wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, w tym również łączną wartość dostawy towarów, o której mowa w ust. 1 pkt 3, łączną wartość świadczonych usług, o których mowa w ust. 1 pkt 4 w odniesieniu do poszczególnych kontrahentów.

Korekta informacji podsumowującej

W przypadku stwierdzenia jakichkolwiek błędów w złożonych informacjach podsumowujących, podmiot, który złożył informację podsumowującą, jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę błędnej informacji podsumowującej.

Podpisywanie zgłoszenia rejestracyjnego (deklaracji) przez pełnomocnika

Deklaracja, w tym deklaracja składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, może być podpisana także przez pełnomocnika podatnika, płatnika lub inkasenta. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa składa się organowi podatkowemu właściwemu w sprawach podatku, którego dana deklaracja dotyczy. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji, składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa, podatnik, płatnik lub inkasent składa naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu w sprawach ewidencji podatników i płatników. Jeżeli przepisy prawa podatkowego wymagają podpisania deklaracji przez więcej niż jedną osobę, pełnomocnictwo do podpisania tej deklaracji jest skuteczne, jeżeli udzieliły go wszystkie osoby.

Kto może być pełnomocnikiem?

Pełnomocnikiem strony może być osoba fizyczna, mająca pełną zdolność do czynności prawnych. Pełnomocnictwo powinno być udzielone na piśmie lub zgłoszone ustnie do protokołu. Pełnomocnik dołącza do akt oryginał bądź urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa. Adwokat, radca prawny, a także doradca podatkowy mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów, wykazujących ich umocowanie. Organ podatkowy może, w razie wątpliwości, zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony. W poszczególnych, wynikających w toku postępowania kwestiach mniejszej wagi, organ podatkowy może nie żądać pełnomocnictwa, jeżeli pełnomocnikiem jest małżonek strony, a nie ma wątpliwości, co do istnienia i zakresu jego upoważnienia do występowania w imieniu strony.

Ewidencje

Podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.

W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji, o której mowa powyżej, albo prowadzi ją w sposób nierzetelny, a na podstawie dokumentacji nie jest możliwe ustalenie wartości sprzedaży, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej określi, w drodze oszacowania, wartość sprzedaży opodatkowanej i ustali od niej kwotę podatku należnego. Jeżeli nie można określić przedmiotu opodatkowania, kwotę podatku ustala się przy zastosowaniu stawki 22% (obecnie 23% – przyp. aut.).

Ewidencje

Podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 oraz podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, są obowiązani prowadzić ewidencję, zawierającą: kwoty określone w art. 90, dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokość podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżające kwotę podatku należnego oraz kwotę podatku podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu oraz inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej, a w przypadkach określonych w art. 120 ust. 15, art. 125, art. 134 oraz art. 138 – dane określone tymi przepisami niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej.

Fakturowanie (I 2014)

Podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:

- 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze, lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
- 2) sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów bądź czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4.

Fakturowanie (I 2014)

Podatnik nie jest obowiązany do wystawienia faktury w odniesieniu do sprzedaży zwolnionej od podatku, na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3.

Fakturowanie (I 2014)

Na żądanie nabywcy towaru lub usługi, podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:

- 1) czynności, o których mowa w ust. 1 pkt 1, oraz otrzymanie całości lub części zapłaty przed wykonaniem tych czynności, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów bądź czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4 – jeżeli obowiązek wystawienia faktury nie wynika z ust. 1;
- 2) sprzedaż zwolnioną, o której mowa w ust. 2, z zastrzeżeniem art. 117 pkt 1 i art. 118 – jeżeli żądanie jej wystawienia zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Fakturowanie (I 2014)

Stosownie do treści art. 2 pkt 31 ustawy o VAT przez pojęcie „faktura” należy rozumieć dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie.

Natomiast na mocy art. 2 pkt 33 ustawy o VAT przez pojęcie „faktury elektronicznej” rozumieć trzeba fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym;

Fakturowanie – terminy wystawiania (I 2014)

Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia od zakończenia miesiąca, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę.

Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość bądź część zapłaty, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia od zakończenia miesiąca, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy.

Fakturowanie – terminy wystawiania (I 2014)

Fakturę wystawia się nie później niż:

- 1) 30. dnia od dnia wykonania usług – w przypadku usług budowlanych oraz budowlano-montażowych;
- 2) 60. dnia od dnia wydania towarów w postaci książek, gazet, czasopism itp.;
- 3) 90. dnia od dnia wykonania usług drukowania książek, gazet, czasopism itp.;
- 4) 120 dnia od dnia dokonania dostawy towarów w postaci książek, gazet, czasopism itp., o ile przewidziano możliwość zwrotu;
- 5) z upływem terminu płatności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 (m. in. najem, leasing, tzw. media).

Fakturowanie – terminy wystawiania (I 2014)

W przypadkach, o których mowa w art. 106b ust. 3, fakturę wystawia się:

1) do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu dostawy towarów, świadczenia usług lub otrzymania przedpłaty, zaliczki, zadatku lub raty - jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty;

2) nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania - jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, o którym mowa w pkt 1.

Fakturowanie – zmiany (I 2014)

Faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed:

- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
- 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości bądź części zapłaty.

Powyższe nie dotyczy wystawiania faktur w zakresie dostawy towarów i świadczenia usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 3 i 4 i ust. 5 pkt 4, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Z punktu widzenia elementów, które powinna zawierać faktura, co z kolei powodowane jest specyfiką transakcji, faktury można podzielić na:

- 1) zwykłe faktury (faktury wystawiane odnośnie ich formy według zasad ogólnych);
- 2) faktury wystawione w przypadku rozliczania VAT metodą kasową;
- 3) faktury VAT RR;
- 4) faktury dokumentujące sprzedaż opodatkowaną procedurą marży,
- 5) faktury dokumentujące transakcje podlegające procedurze, tzw. odwrotnego obciążenia;
- 6) faktury uproszczone;
- 7) faktury wystawione przez nabywcę.



Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Począwszy od 1 stycznia 2013 r. przepisy nie określają, że faktura w rozumieniu przepisów obowiązujących w zakresie podatku VAT powinna zostać opatrzona zwrotem „faktura VAT”. Za fakturę jest zatem uznawany dokument zawierający dane wymagane na podstawie rozporządzenia, przy czym nie musi on już zawierać oznaczenia „Faktura VAT”. Obowiązujące od dnia 1 stycznia 2013 r. regulacje nie wymagają również, aby dokument ten zawierał wyraz „Faktura”.

Dokument nazywany fakturą „pro forma” nie jest dowodem księgowym, nie stanowi również faktury w rozumieniu przepisów ustawy o VAT.



Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 1) datę wystawienia faktury;
- 2) kolejny numer faktury, nadany w ramach jednej lub kilku serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów bądź usług oraz ich adresy;
- 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany dla podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a;



Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 5) numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany dla podatku bądź podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b;
- 6) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów, lub wykonania usługi, lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
- 7) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
- 8) miarę i ilość dostarczonych towarów bądź zakres wykonanych usług;

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
- 10) kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
- 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- 12) stawkę podatku;
- 13) sumę wartości sprzedaży netto z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 15) kwotę należności ogółem;
- 16) w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, w odniesieniu do których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 bądź art. 21 ust. 1 – wyrażenie „metoda kasowa”;
- 17) w przypadku faktur, o których mowa w art. 106d ust. 1 – wyraz „samofakturowanie”;
- 18) w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej bądź podatku o podobnym charakterze, jest nabywca towaru lub usługi – wyrażenie „odwrotne obciążenie”;

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 19) w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9 albo przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 – wskazanie:
 - a) przepisu ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
 - b) przepisu dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

- c) innej podstawy prawnej, wskazującej na to, że dostawa towarów bądź świadczenie usług korzysta ze zwolnienia;
- 20) w przypadku, o którym mowa w art. 106c – nazwę i adres organu egzekucyjnego lub imię i nazwisko komornika sądowego oraz jego adres, a w miejscu określonym dla podatnika – imię i nazwisko bądź nazwę dłużnika oraz jego adres;
- 21) w przypadku faktur wystawianych w imieniu i na rzecz podatnika przez jego przedstawiciela podatkowego – nazwę lub imię i nazwisko przedstawiciela podatkowego, jego adres oraz numer, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku;

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura powinna zawierać:

- 22) w przypadku gdy przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy są nowe środki transportu – datę dopuszczenia nowego środka transportu do użytku oraz:
- a) przebieg pojazdu – w przypadku pojazdów lądowych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. a,
- b) liczbę godzin roboczych używania nowego środka transportu – w przypadku jednostek pływających, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. b, oraz statków powietrznych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. c;

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

- 23) w przypadku faktur wystawianych przez drugiego w kolejności podatnika, o którym mowa w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej (procedurze uproszczonej) – dane określone w art. 136;
- 24) w przypadkach, o których mowa w art. 97 ust. 10 pkt 2 i 3:
- a) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL,
- b) numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego.

Fakturowanie – elementy faktury (I 2014)

Faktura nie zawiera:

- 1) w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, jest nabywca towaru lub usługobiorca – danych określonych w ust. 1 pkt 12–14;
- 2) w przypadku, o którym mowa w art. 16 – danych określonych w ust. 1 pkt 4;
- 3) w przypadku, o którym mowa w art. 106b ust. 3 pkt 2 – danych określonych w ust. 1 pkt 12–14.

Zgodnie z § 106e ust. 5 UoVAT, faktura może nie zawierać:

- 1) w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. a – danych określonych w ust. 1 pkt 10 i 12–14;
- 2) w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. b – danych określonych w ust. 1 pkt 5 i 12–14;

Fakturowanie – faktura uproszczona (I 2014)

Faktura może nie zawierać:

- 3) w przypadku gdy kwota należności ogółem nie przekracza kwoty 450 zł albo kwoty 100 euro, jeżeli kwota ta określona jest w euro – danych określonych w ust. 1 pkt 3 – dotyczących nabywcy i danych określonych w ust. 1 pkt 8, 9 i 11–14, pod warunkiem że zawiera dane pozwalające określić dla poszczególnych stawek podatku kwotę podatku.

Zgodnie z art. 106e ust. 6, przepisu ust. 5 pkt 3, nie stosuje się w przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju i sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju, sprzedaży, dla której nie jest na fakturze podawany numer, o którym mowa w ust. 1 pkt 5, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. a.

Fakturowanie – zaokrąglenie (I 2014)

Kwoty podatku wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu zasad przeliczania na złote, przyjętych dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania. Kwoty wykazywane w fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.

Faktura zaliczkowa (I 2014)

Jeżeli faktura zaliczkowa nie obejmuje całej zapłaty, w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi, sumę wartości towarów bądź usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Faktura zaliczkowa powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur.

Faktura – egzemplarze faktury (I 2014)

Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.

W przypadku, o którym mowa w art. 106c, faktura jest wystawiana w trzech egzemplarzach, z których jeden jest wydawany nabywcy, drugi – podmiot ją wystawiający pozostawia w swojej dokumentacji, a trzeci – przekazuje dłużnikowi.

Faktura – faktury przesyłane w formie elektronicznej (I 2014)

W przypadku faktur przesyłanych w formie elektronicznej:

- 1) podatnik dokonujący sprzedaży albo upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia przesyła je lub udostępnia nabywcy;
- 2) nabywca, o którym mowa w art. 106d ust. 1, przesyła je lub udostępnia podatnikowi, który upoważnił go do wystawiania faktur, z uwzględnieniem zasad wynikających z procedury zatwierdzania faktur przez podatnika dokonującego sprzedaży;
- 3) nabywca, o którym mowa w art. 106k ust. 1, przesyła je bądź udostępnia wystawcy faktury;
- 4) podmiot, o którym mowa w art. 106c, przesyła je lub udostępnia nabywcy i dłużnikowi – zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.

Elementy zbiorczej faktury korygującej (I 2014)

W przypadku gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny, w odniesieniu do **wszystkich dostaw towarów lub usług, dokonanych bądź świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie**, faktura korygująca, o której mowa w slajdzie poprzednim:

- 1) powinna zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka;
- 2) może nie zawierać danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 5 i 6 oraz nazwy (rodzaju) towaru lub usługi objętych korektą.

Nota korygująca (I 2014)

Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8–15, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.

Nota korygująca powinna zawierać:

- 1) wyrażenie "NOTA KORYGUJĄCA";
- 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
- 3) imiona i nazwiska albo nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku bądź podatku od wartości dodanej;
- 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura, o której mowa w ust. 1, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1–6;
- 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

Duplikat faktury (I 2014)

W przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie:

- 1) podatnik lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy;

Duplikat faktury (I 2014)

- 2) nabywca, o którym mowa w art. 106d ust. 1 lub art. 106k ust. 1, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek podatnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika;
- 3) podmiot, o którym mowa w art. 106c, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy lub dłużnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu tego podmiotu,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy lub dłużnika.

Autentyczność pochodzenia oraz integralność treści faktury (I 2014)

Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.

Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność, co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.

Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać.

Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy, dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

W przypadku stwierdzenia, że podatnik narusza obowiązek określony powyżej, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej ustala za okres do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług. 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.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Jeżeli z przyczyn niezależnych od podatnika, nie może być prowadzona ewidencja obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, podatnik jest obowiązany ewidencjonować obroty i kwoty podatku należnego przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej. W przypadku gdy ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego, przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej, jest niemożliwe, podatnik nie może dokonywać sprzedaży.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy, prowadzący ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, są obowiązani:

- 1) dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy;
- 2) dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;
- 3) udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów;
- 4) zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących;
- 5) używać kas rejestrujących zgodnie z warunkami określonymi w przepisach, wydanych na podstawie art. 111 ust. 7a pkt 1;

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy, prowadzący ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, są obowiązani:

- 6) przechowywać kopie dokumentów kasowych do czasu upływu okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego;
- 7) stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży, z zastrzeżeniem art. 111 ust. 3b;
- 8) dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy, prowadzący ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, są obowiązani:

- 9) prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej;
- 10) dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;
- 11) poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy prowadzący ewidencję przy zastosowaniu kas rejestrujących, u których podstawą opodatkowania jest kwota prowizji lub inna postać wynagrodzenia za wykonywane usługi w ramach umowy agencyjnej, zlecenia, pośrednictwa lub innych umów o podobnym charakterze albo marża, ewidencjonują, na potrzeby obliczenia osiąganego przez nich obrotu oraz kwot podatku należnego, całą wartość sprzedaży własnej oraz prowadzonej na rzecz lub w imieniu innych podatników.

Podatnicy mogą stosować do ewidencji obrotu i kwot podatku należnego wyłącznie kasy rejestrujące, które nabyli w okresie, kiedy kasy te były objęte potwierdzeniem Prezesa Głównego Urzędu Miar.

W przypadku gdy dla danego rodzaju czynności są przewidziane kasy rejestrujące o zastosowaniu specjalnym – podatek jest obowiązany stosować te kasy.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy, którzy rozpoczną ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego w obowiązujących terminach, mogą odliczyć od tego podatku kwotę wydatkowaną na zakup każdej z kas rejestrujących, zgłoszonych na dzień rozpoczęcia (powstania obowiązku) ewidencjonowania w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 700 zł.

W przypadku gdy podatek rozpoczął ewidencjonowanie obrotu w obowiązujących terminach i wykonuje wyłącznie czynności zwolnione od podatku, lub u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, urząd skarbowy dokonuje zwrotu kwoty wydatkowanej na zakup kasy na rachunek bankowy podatnika, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, w terminie do 25. dnia od dnia złożenia wniosku przez podatnika.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, w przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania zaprzestaną ich używania bądź nie dokonują w obowiązującym terminie zgłoszenia kasy do obowiązkowego przeglądu technicznego przez właściwy serwis, a także w przypadku naruszenia warunków związanych z odliczeniem tych kwot, określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 111 ust. 7 pkt 1 i 2.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Kasa rejestrująca, służąca do prowadzenia ewidencji, musi zapewniać prawidłowe zaewidencjonowanie podstawowych danych dotyczących zawieranych transakcji, w tym wysokości uzyskiwanego przez podatnika obrotu i kwot podatku należnego, oraz musi przechowywać te dane lub też zapewniać bezpieczny ich przekaz na zewnętrzne nośniki danych. Pamięć fiskalna kasy rejestrującej powinna posiadać numer unikatowy, nadawany w ramach czynności materialno-technicznych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących, w celu wprowadzenia ich na terytorium kraju do obrotu, są obowiązani do uzyskania dla danego typu kas rejestrujących, służących do prowadzenia ewidencji, potwierdzenia Prezesa Głównego Urzędu Miar, że kasy te spełniają funkcje wymienione w ust. 6a oraz kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać.

Potwierdzenie wydaje się na czas określony i może być ono cofnięte w przypadku wprowadzenia do obrotu kas rejestrujących, niespełniających funkcji, kryteriów i warunków technicznych, które muszą spełniać kasy rejestrujące, lub niezgodnych z egzemplarzem wzorcowym kasy bądź dokumentami dołączanymi do wniosku o wydanie tego potwierdzenia.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Spełnienie funkcji oraz kryteriów i warunków technicznych przez kasy rejestrujące, stwierdza się na podstawie wyników badań wykonywanych przez Prezesa Głównego Urzędu Miar, potwierdzonych sprawozdaniem.

W przypadku stwierdzenia, na podstawie badań, że dany typ kas rejestrujących nie spełnia określonych funkcji, kryteriów i warunków technicznych, Prezes Głównego Urzędu Miar odmawia wydania potwierdzenia.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Zgodnie z art. 111 ust. 6g UoVAT, producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących, którzy uzyskali potwierdzenie, są obowiązani do:

- 1) zorganizowania serwisu kas rejestrujących dokonującego przeglądów technicznych kas;
- 2) zamieszczania w dokumentach obowiązkowo dołączanych do kasy przy wprowadzaniu jej do obrotu deklaracji, według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 111 ust. 9 pkt 1, o spełnieniu przez dostarczaną kasę wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych oraz zgodności z egzemplarzem wzorcowym kasy, która była podstawą do wydania potwierdzenia.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

Podmiot, dokonujący sprzedaży kasy rejestrującej jej użytkownikowi, jest obowiązany przekazać aktualny wykaz uprawnionych podmiotów, które prowadzą serwis wraz z adresami punktów, w których są wykonywane usługi serwisowe (w tym przeglądy techniczne kas) w zakresie danego typu kasy.

Podmioty, które występowały z wnioskiem o wydanie potwierdzenia, są obowiązane, przed likwidacją działalności, do przekazania w drodze umowy obowiązków i uprawnień w zakresie prowadzenia serwisu innemu podmiotowi, będącemu producentem krajowym, podmiotem dokonującym wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących, wprowadzającym do obrotu kasy rejestrujące albo innym podmiotom prowadzącym serwis kas rejestrujących. O zawarciu umowy, podmioty przekazujące serwis kas rejestrujących są obowiązane powiadomić właściwego dla nich naczelnika urzędu skarbowego.

Sprzedaż ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej

W przypadku gdy do obrotu wprowadzono kasy rejestrujące, które wbrew deklaracji, nie spełniają wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych, lub nie załączono do kasy takiej deklaracji, naczelnik urzędu skarbowego nakłada w drodze decyzji na producenta krajowego, podmiot dokonujący wewnątrzpolskiego nabycia lub importu kas rejestrujących albo inny podmiot wprowadzający do obrotu te kasy, karę pieniężną w wysokości 5.000 zł.

Podstawą do wydania decyzji, w zakresie wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych, jest opinia Prezesa Głównego Urzędu Miar, która zawiera opis braków w zakresie spełnienia tych funkcji, kryteriów i warunków.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r., czynności wymienione w załączniku do rozporządzenia.

W przypadku podatników świadczących usługi, o których mowa w poz. 21, 24 i 25 załącznika do rozporządzenia, zwolnienie ma zastosowanie, jeżeli usługi te w całości są dokumentowane fakturą.

W przypadku podatników rozpoczynających w pierwszej połowie 2013 r. albo w pierwszej połowie 2014 r. świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, warunek, o którym mowa w poz. 34 pkt 2 załącznika do rozporządzenia, uznaje się za spełniony, jeżeli liczba świadczonych usług do końca tego roku nie przekroczy 50, a liczba odbiorców tych usług w tym okresie będzie mniejsza niż 20.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r.:

1) podatników, u których kwota obrotu realizowanego na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20.000 zł, a w przypadku podatników rozpoczynających w poprzednim roku podatkowym dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli kwota obrotu z tego tytułu nie przekroczyła, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, kwoty 20.000 zł;

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r.:

2) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2012 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika obrót z tego tytułu nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, kwoty 20.000 zł;

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r.:

3) podatników, którzy dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia, w przypadku gdy udział obrotu z tytułu czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia, w całkowitym obrocie podatnika realizowanym na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, zwany dalej „udziałem procentowym obrotu”, był w poprzednim roku podatkowym wyższy niż 80%;

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r.:

4) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2012 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika udział procentowy obrotu za okres pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tych czynności, a w przypadku gdy przewidywany okres wykonywania tych czynności w roku podatkowym jest krótszy niż sześć miesięcy – przewidywany udział procentowy obrotu za okres do końca roku, będzie wyższy niż 80%.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania nie stosuje się w przypadku podatników, którzy w poprzednim roku podatkowym byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, nie stosuje się w przypadku podatników, którzy w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku podatkowego, osiągnęli udział procentowy obrotu równy albo niższy niż 80%.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się, w przypadku:

- 1) dostaw:
 - a) gazu płynnego,
 - b) części do silników (PKWiU 28.11.4),
 - c) silników spalinowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych do napędu pojazdów (PKWiU 29.10.1),
 - d) nadwozi do pojazdów silnikowych (PKWiU 29.20.1),
 - e) przyczep i naczepek; kontenerów (PKWiU 29.20.2),

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się, w przypadku:

- f) części przyczep, naczepek i pozostałych pojazdów bez napędu mechanicznego (PKWiU 29.20.30.0),
- g) części i akcesoriów do pojazdów silnikowych (z wyłączeniem motocykli), gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 29.32.30.0),
- h) silników spalinowych tłokowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych w motocyklach (PKWiU 30.91.3),
- i) sprzętu radiowego, telewizyjnego i telekomunikacyjnego, z wyłączeniem lamp elektronowych i innych elementów elektronicznych oraz części do aparatów i urządzeń do operowania dźwiękiem i obrazem, anten (PKWiU ex 26 i ex 27.90),

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się, w przypadku:

- j) sprzętu fotograficznego, z wyłączeniem części i akcesoriów do sprzętu i wyposażenia fotograficznego (PKWiU ex 26.70.1),
- k) wyrobów z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali, których dostawa nie może korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, zwanej dalej „ustawą”,
- l) płyt CD, DVD, kaset magnetofonowych, taśm magnetycznych (w tym kaset wideo), dyskietek, kart pamięci, kartridżów i innych analogowych lub cyfrowych nośników danych zawierających zapisane dane bądź zapisane pakiety oprogramowania komputerowego, w tym również sprzedawanych łącznie z licencją na użytkowanie,

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się, w przypadku:

- m) wyrobów przeznaczonych do użycia, oferowanych na sprzedaż lub używanych jako paliwa silnikowe, lub jako dodatki, lub domieszki do paliw silnikowych, bez względu na symbol PKWiU,
- n) wyrobów tytoniowych (PKWiU 12.00), napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, bez względu na symbol PKWiU, z wyjątkiem towarów, dostarczanych w sposób określony w poz. 42 załącznika do rozporządzenia;

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się, w przypadku:

- 2) świadczenia usług:
 - a) przewozów pasażerskich w samochodowej komunikacji, z wyjątkiem przewozów wymienionych w poz. 15 i 16 załącznika do rozporządzenia,
 - b) przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót realizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, w kwocie 20.000 zł.

Zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności, w kwocie 20.000 zł.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatnik korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półrocza udział procentowy obrotu był równy albo niższy niż 80%, z zastrzeżeniem akapitu poniżej.

W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 3, którzy na skutek utraty zwolnienia obowiązani byłiby do rozpoczęcia ewidencjonowania przy zastosowaniu więcej niż 5000 kas, zwolnienie traci moc po upływie roku, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatnik korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półrocza udział procentowy obrotu był równy albo niższy niż 80%.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

W przypadku podatników, o których mowa w § 3 ust. 1 pkt 4, rozpoczynających dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w pierwszym półroczu roku podatkowego, u których udział procentowy obrotu w okresie pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tych czynności jest równy albo niższy niż 80%, zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym upłynął ten okres.

W przypadku podatników, o których mowa w § 3 ust. 1 pkt 4, rozpoczynających dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w drugim półroczu roku podatkowego, u których udział procentowy obrotu będzie do końca roku podatkowego równy albo niższy niż 80%, zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy od zakończenia tego roku podatkowego.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

W przypadku wykonania czynności, o której mowa w § 4 ust. 1, zwolnienia, o których mowa w § 3 ust. 1 pkt 1 i 2, tracą moc z chwilą wykonania tej czynności.

W przypadku podatników wykonujących czynności, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 1 lit. b–l, którzy korzystają ze zwolnienia wynikającego z poz. 33 załącznika do rozporządzenia, przepisu ust. 7 nie stosuje się.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Podatnicy są obowiązani do rozpoczęcia ewidencjonowania w terminach określonych w § 5 przy zastosowaniu co najmniej $\frac{1}{5}$ (w zaokrągleniu w górę do liczb całkowitych) liczby kas rejestrujących, zgłoszonych przez podatnika do urzędu skarbowego. Od pierwszego dnia każdego następnego miesiąca, podatnicy są obowiązani zastosować do ewidencjonowania kolejne kasy rejestrujące, w liczbie nie mniejszej niż liczba kas rejestrujących przypadająca do ewidencjonowania w pierwszym miesiącu ewidencjonowania, wynikająca ze zgłoszenia, o którym mowa w art. 111 ust. 4 ustawy.

Rozpoczęcie ewidencjonowania, na zasadach określonych powyżej, przedłuża odpowiednio okres zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania w części dotyczącej obrotów realizowanych na stanowiskach kasowych, na których ewidencjonowanie powinno być prowadzone w kolejnych miesiącach.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

W przypadku podatników, którzy przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, stosuje się terminy rozpoczęcia ewidencjonowania określone w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. Nr 138, poz. 930).

W przypadku podatników rozpoczynających w 2012 r. dostawy towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, kwotę, o której mowa w § 3 ust. 1 pkt 1, uprawniającą do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania w 2013 r., stanowi kwota 20.000 zł, bez względu na okres wykonywania tych czynności w 2012 r.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

W przypadku podatników, którzy:

- 1) nie przestali spełniać warunków do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia oraz
- 2) nie zostali zwolnieni z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 i § 3 – zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania traci moc z dniem 1 marca 2013 r.

W przypadku podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2013 r. rozpoczęli ewidencjonowanie czynności wymienionych w poz. 33, 34, 39 lub 40 załącznika do rozporządzenia, zwolnienia, o którym mowa w § 2 ust. 1, w zakresie tych czynności ewidencjonowanych, nie stosuje się.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 1, nie stosuje się w przypadku podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2012 r. byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 3, nie stosuje się w przypadku podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2013 r. przestali spełniać warunki do zwolnień, o których mowa w § 3 ust. 1 pkt 1 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwroty towarów i uznane reklamacje towarów i usług, które skutkują zwrotem całości lub części należności (zapłaty) z tytułu sprzedaży, ujmują się w odrębnej ewidencji zawierającej:

- 1) datę sprzedaży;
- 2) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację i ewentualnie opis towaru bądź usługi, stanowiący rozwinięcie tej nazwy;
- 3) termin dokonania zwrotu towaru lub reklamacji towaru bądź usługi;
- 4) wartość brutto zwracanego towaru lub wartość brutto towaru albo usługi będących przedmiotem reklamacji oraz wartość podatku należnego w przypadku zwrotu całości należności z tytułu sprzedaży;

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Zwroty towarów i uznane reklamacje towarów i usług, które skutkują zwrotem całości lub części należności (zapłaty) z tytułu sprzedaży, ujmuje się w odrębnej ewidencji zawierającej:

- 5) zwracaną kwotę (brutto) oraz odpowiadającą jej wartość podatku należnego w przypadku zwrotu części należności z tytułu sprzedaży;
- 6) dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży;
- 7) protokół przyjęcia zwrotu towaru lub reklamacji towaru albo usługi, podpisany przez sprzedawcę i nabywcę.

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

W przypadku wystąpienia oczywistej pomyłki w ewidencji, podatnik dokonuje niezwłocznie jej korekty przez ujęcie w odrębnej ewidencji:

- 1) błędnie zaewidencjonowanej sprzedaży (wartość sprzedaży brutto i wartość podatku należnego);
- 2) krótkiego opisu przyczyny i okoliczności popełnienia pomyłki oraz dołączenie oryginału paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż, przy której nastąpiła oczywista pomyłka.

W powyższym przypadku, podatnik ewidencjonuje przy zastosowaniu kasy, sprzedaż w prawidłowej wysokości.

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Podatnik, który ma obowiązek prowadzenia ewidencji, zlecając wykonywanie sprzedaży innemu podmiotowi, przekazuje kasę powierzoną lub zobowiązuje go do prowadzenia ewidencji na swoją rzecz bądź w swoim imieniu, przy zastosowaniu kasy własnej tego podmiotu.

W przypadku gdy inny podmiot obowiązany jest również do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży, ewidencjonuje na potrzeby obliczenia osiąganego przez siebie obrotu oraz kwot podatku należnego całą wartość sprzedaży własnej i prowadzonej na rzecz lub w imieniu innych podatników.

Przekazanie innemu podmiotowi kasy, powierzonej w celu prowadzenia ewidencji lub zobowiązanie innego podmiotu do prowadzenia tej ewidencji przy zastosowaniu kasy własnej, następuje na podstawie umowy zawartej w formie pisemnej.

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Podatnicy, prowadząc ewidencję:

- 1) wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny;
- 2) dokonują po fiskalizacji kasy wyłącznie sprzedaży w trybie fiskalnym i nie dokonują sprzedaży ewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy po jej fiskalizacji w żadnym innym trybie, w tym w trybie szkoleniowym;
- 3) sporządzają raport fiskalny dobowy, po zakończeniu sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem pierwszej sprzedaży w dniu następnym;
- 4) sporządzają raport fiskalny okresowy (miesięczny), po zakończeniu sprzedaży za dany miesiąc, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po danym miesiącu;
- 5) stosują oznaczenia literowe od „A” do „G” do przyporządkowania stawki podatku do nazw towarów i usług, przy czym:
 - a) literze „A” jest przyporządkowana stawka podstawowa podatku,
 - b) literom od „B” do „G” odpowiadają pozostałe stawki podatku, stosowane na poszczególne towary i usługi oraz zwolnienie od podatku;

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Podatnicy, prowadząc ewidencję:

- 6) przyporządkowują dowolną wolną literę, z wyjątkiem litery „A”, wartości 0% (tzw. zero techniczne) w przypadku sprzedaży opodatkowanej, o której mowa w art. 119 ust. 1 lub art. 120 ust. 4 ustawy; przyporządkowanie odpowiedniej litery dla tego rodzaju sprzedaży odnotowuje serwisant w książce kasy;
 - 7) dokonują wydruku wszystkich emitowanych przez kasę dokumentów i w przypadku kas innych niż z elektronicznym zapisem kopii, kopii tych dokumentów na taśmie papierowej;
 - 8) przechowują kopie dokumentów fiskalnych przez okres wymagany w ustawie oraz w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.
- Podatnicy stosujący kasy, które rozliczają więcej niż jedną transakcję w jednym czasie, zamykają wszystkie rozpoczęte w ciągu danej doby transakcje, przed wykonaniem raportu fiskalnego dobowego.

Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Paragon fiskalny zawiera co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a dla sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych – adres siedziby albo miejsca zamieszkania podatnika;
- 2) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP);
- 3) numer kolejny wydruku;
- 4) datę oraz godzinę i minutę sprzedaży;
- 5) oznaczenie "PARAGON FISKALNY";
- 6) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację;
- 7) cenę jednostkową towaru lub usługi;
- 8) ilość i wartość sumaryczną sprzedaży danego towaru lub usługi z oznaczeniem literowym przypisanej stawki podatku;
- 9) wartość rabatów bądź narzutów, o ile występują;



Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Paragon fiskalny zawiera co najmniej:

- 10) wartość sprzedaży brutto i kwoty podatku, według poszczególnych stawek podatku, po uwzględnieniu rabatów lub narzutów;
- 11) wartość sprzedaży zwolnionej od podatku;
- 12) łączną kwotę podatku;
- 13) łączną kwotę sprzedaży brutto;
- 14) oznaczenie waluty, w której rejestrowana jest sprzedaż, przynajmniej przy łącznej kwocie sprzedaży brutto;
- 15) kolejny numer paragonu fiskalnego;
- 16) numer kasy i oznaczenie kasjera – przy więcej niż jednym stanowisku kasowym;
- 17) numer identyfikacji podatkowej nabywcy (NIP nabywcy) – na żądanie nabywcy;
- 18) logo fiskalne i numer unikatowy kasy.



Sposób ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej

Paragon fiskalny musi być czytelny i umożliwić nabywcy sprawdzenie prawidłowości dokonanej transakcji. Paragon fiskalny może zawierać w miejscu określonym dla nazwy, również opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy.

Informacje zawarte na paragonie fiskalnym powinny znajdować się w kolejności określonej w ust. 1, z wyjątkiem informacji o dacie oraz godzinie i minucie sprzedaży, a logo fiskalne i numer unikatowy kasy muszą być umieszczone centralnie w ostatniej linii paragonu fiskalnego.



Wycofanie kasy rejestrującej z użytkowania

W przypadku zakończenia przez kasę pracy w trybie fiskalnym podatk:

- 1) wykonuje raport fiskalny dobowy i raport fiskalny okresowy (miesięczny);
- 2) składa w terminie 7 dni od dnia zakończenia pracy kasy w trybie fiskalnym wniosek do naczelnika urzędu skarbowego o dokonanie odczytu pamięci fiskalnej kasy, którego wzór stanowi załącznik nr 3 do rozporządzenia;
- 3) składa wniosek o wyrejestrowanie kasy z ewidencji prowadzonej przez naczelnika urzędu skarbowego;
- 4) dokonuje przy pomocy serwisanta kasy odczytu zawartości pamięci fiskalnej kasy przez wykonanie raportu rozliczeniowego za cały okres pracy kasy w obecności pracownika urzędu skarbowego.

Odlczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

Odlczenia kwoty wydatkowanej za zakup kasy rejestrującej, zwanego dalej „odlczaniem”, lub jej zwrotu można dokonać pod warunkiem:

1) złożenia przez podatnika do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, przed terminem rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego, pisemnego zgłoszenia o liczbie kas rejestrujących i miejscu (adresie) ich używania, które podatnik zamierza stosować do tego ewidencjonowania;

Odlczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

Odlczenia kwoty wydatkowanej za zakup kasy rejestrującej, zwanego dalej „odlczaniem”, lub jej zwrotu można dokonać pod warunkiem:

2) rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego nie później niż w obowiązujących terminach, przy użyciu kas rejestrujących nabytych w okresie, kiedy kasy te były objęte ważnym potwierdzeniem, że kasy te spełniają funkcje wymienione w art. 111 ust. 6a ustawy oraz kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać, zwanym dalej „potwierdzeniem”;

3) posiadania przez podatnika dowodu zapłaty całej należności za kasę rejestrującą.

Odlczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

W przypadku podatników, którzy zamierzają stosować do ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego, jedną kasę rejestrującą, zgłoszenie o liczbie kas może być dokonane na formularzu zgłoszenia o miejscu instalacji kasy rejestrującej, zgodnie z przepisami dotyczącymi kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące, oraz warunków ich stosowania, jeżeli zgłoszenie to zostało złożone przed terminem obowiązkowego rozpoczęcia ewidencjonowania tych kwot.

Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

Odliczenie może być dokonane w deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług za okres rozliczeniowy, w którym rozpoczęto ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego, lub za okresy następujące po tym okresie rozliczeniowym.

Kwota odliczenia, w danym okresie rozliczeniowym, nie może być wyższa od kwoty różnicy między kwotą podatku należnego a kwotą podatku naliczonego.

Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

W przypadku gdy kwota podatku naliczonego jest większa albo równa kwocie podatku należnego w danym okresie rozliczeniowym, podatnik może otrzymać zwrot kwoty wydatkowanej na zakup kas rejestrujących, z tym że w danym okresie rozliczeniowym kwota zwrotu nie może przekroczyć równowartości:

- 1) 25% kwoty odpowiadającej 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 175 zł – jeżeli podatnik składa deklaracje za okresy miesięczne,
- 2) 50% kwoty odpowiadającej 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 350 zł – jeżeli podatnik składa deklaracje za okresy kwartalne.

W przypadku podatników rozliczających się w formie ryczałtu, o którym mowa w art. 114 ustawy, kwota odliczenia za dany okres rozliczeniowy nie może przekraczać kwoty, która powinna podlegać wpłacie do urzędu skarbowego.

Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

W przypadku podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku lub w przypadku podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku, zwrot kwoty wydatkowanej na zakup kasy rejestrującej, jest dokonywany na wniosek podatnika składany do właściwego naczelnika urzędu skarbowego.

Wniosek powinien zawierać: imię i nazwisko lub nazwę podatnika, jego dane adresowe oraz numer identyfikacji podatkowej, a w przypadku podatników świadczących usługi przewozów osób i ładunków taksówkami osobowymi i bagażowymi – dodatkowo informacje o numerze licencji na wykonywanie transportu drogowego taksówką oraz numerze rejestracyjnym i bocznym taksówki, w której zainstalowano kasę rejestrującą.



Odliczenie wydatków na zakup kasy rejestrującej

Do wniosku należy dołączyć:

- 1) dane określające imię i nazwisko albo nazwę podmiotu prowadzącego serwis kas, który dokonał fiskalizacji kasy rejestrującej;
- 2) oryginał faktury potwierdzającej zakup kasy rejestrującej wraz z dowodem zapłaty całej należności za kasę rejestrującą;
- 3) informacje o numerze rachunku bankowego podatnika lub jego rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, na który należy dokonać zwrotu;
- 4) fotokopię świadectwa przeprowadzonej legalizacji ponownej taksometru, współpracującego z kasą o zastosowaniu specjalnym, służącą do prowadzenia ewidencji przy świadczeniu tych usług, w tym również zintegrowanego w jednej obudowie z kasą – w przypadku podatników świadczących usługi przewozu osób i ładunków taksówkami osobowymi i bagażowymi.



Dodatkowe zobowiązanie podatkowe

W przypadku stwierdzenia, że podatnik narusza obowiązek ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, naczelnik urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej ustala za okres do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług.

W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowe zobowiązania podatkowe nie ustala się.



Dodatkowe zobowiązanie podatkowe

Dokonując analizy przepisu art. 111 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług należy zauważyć, iż odnosi się on do tej kwoty podatku naliczonego, jaka jest związana z towarami i usługami związanymi ze sprzedażą, która podlega obowiązkowi ewidencji przy zastosowaniu kasy rejestrującej, a nie została na niej zarejestrowana. Z powołanego przepisu wynika bezspornie, iż odnosi się on do obowiązku ewidencji sprzedaży dokonywanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

Zatem sankcja za naruszenie ww. obowiązku może obejmować jedynie podatek naliczony w tej części, w jakiej odnosi się on do sprzedaży, która winna zostać zarejestrowana przy użyciu kasy fiskalnej.

Przechowywanie ewidencji oraz dokumentów na potrzeby rozliczenia VAT

Jednym z obowiązków przewidzianych przez polskiego ustawodawcę w stosunku do podatników VAT jest wymóg przechowywania ewidencji oraz dokumentów. W myśl art. 112 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani przechowywać wszelkie ewidencje prowadzone dla celów rozliczenia podatku oraz wszystkie dokumenty z tym związane (m.in. faktury, umowy, dokumenty celne, informacje o numerach identyfikacji podatkowej kontrahentów z innych państw członkowskich itp.) do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Przechowywanie faktur

Zgodnie z art. 112 a ustawy o VAT 1 do obowiązków podatników należy przechowywanie faktur wystawionych przez siebie lub w swoim imieniu (w tym faktury wystawionych ponownie), jak również przechowywanie otrzymanych faktur (w tym duplikatów).

Jednocześnie ustawodawca precyzuje, że faktury powinny być przechowywane w podziale na okresy rozliczeniowe, w sposób zapewniający łatwe ich odzyskanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia lub otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Przechowywanie faktur

Kolejnym obowiązkiem związanym z przechowywaniem faktur jest zapewnienie przez podatnika organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłocznego dostępu do faktur, które podlegają obowiązkowi przechowywania. Natomiast w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej, obowiązkiem podatnika jest ponadto umożliwienie bezzwłocznego ich poboru i przetwarzania danych w nich zawartych.

Faktury, z wyjątkiem faktur elektronicznych, w przypadku podmiotów posiadających siedzibę działalności gospodarczej na terenie Polski powinny być przechowywane na terenie kraju.



Przechowywanie faktur

Polskie przepisy nie zabraniają przechowywania faktury wystawionych w formie elektronicznej w formie papierowej, czy też odwrotnie, o ile podatnik spełnia wszystkie powyżej określone reguły związane z przechowywaniem faktur.

W przypadku nieprzechowywania ewidencji lub dokumentów (przed wszystkim faktur) związanych z rozliczeniem VAT możliwe jest zaistnienie konsekwencji w postaci:

- a) określenia przez organ podatkowy podstawy opodatkowania w formie szacowania,
- b) odpowiedzialności karno-skarbowej osób, które dopuściły się tego czynu.



Dziękuję za uwagę

Prezentację przygotowano na podstawie literatury zamieszczonej w skrypcie



Studia przypadków

„Obowiązki dokumentacyjne podatnika w zakresie podatku od towarów i usług”





Studium przypadku nr 1

Wypełnienie formularza VAT – R.

Podatnik, który do tej pory nie miał obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego VAT – R, dnia 15 maja 2014 r. zamierza rozpocząć dokonywanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

POLECENIE:

Proszę wypełnić formularz VAT – R.

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....





Studium przypadku nr 2

Obowiązek złożenia formularza VAT – Z przez spadkobiercę.

Zmarły w czerwcu 2014 r. podatnik VAT, prowadził działalność gospodarczą polegającą na sprowadzaniu z zagranicy pojazdów i handlu nimi (samochody osobowe i ciężarowe). Po jego śmierci matka wraz z mężem została prawnym spadkobiercą samochodów, które zostały sprowadzone i nie sprzedane. Samochody zostały zakupione na faktury VAT-marża. Matka, jak i mąż nie zamierzają kontynuować działalności prowadzonej przez syna.

PYTANIA:

1. Czy sprzedając samochody spadkobiercy będą zobowiązani zapłacić podatek od towarów i usług?
2. Kiedy powinien zostać złożony formularz VAT – Z? Do którego organu podatkowego?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 3

Obliczanie obrotu i sprzedaż zwolniona a zgłoszenie VAT – R.

Pan Jan Kowalski rozpoczął działalność gospodarczą 3 lutego 2014 r. (od 3 lutego 2014 r. do 31 grudnia 2014 r. pozostały 332 dni). Nie składał zgłoszenia VAT – R. Na dzień 31 grudnia 2014 r. wysokość jego obrotów wynosiła:

- sprzedaż opodatkowana stawką 23% - 70 000 zł,
- sprzedaż opodatkowana stawką 8% - 67 000 zł,
- sprzedaż zwolniona – 20 000 zł,
- sprzedaż w czerwcu 2013 r. zakupionego w lutym 2013 r. środka trwałego – 30 000 zł.

Ostatnia faktura sprzedażowa została wystawiona 14 listopada 2014 r. z tytułu sprzedaży towaru opodatkowanego stawką 23%, dokonanej w dniu 30 października 2014 r. W wyniku tej operacji obrót sprzedaży opodatkowanej z 136 000 zł wzrósł do 140 000 zł.

POLECENIA/PYTANIA:

1. Proszę obliczyć szacowany obrót, którego przekroczenie spowoduje utratę zwolnienia.
2. Które rodzaje sprzedaży wliczają się do obrotu dla celów możliwej utraty zwolnienia z VAT?
3. Kiedy podatnik powinien zgłosić zgłoszenie VAT - R?
4. Jakie pozycje formularza VAT – R w części C powinien wypełnić podatnik?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 4

Zgłoszenie VAT – R , aktualizacja danych.

Spółka ABC z siedzibą w miejscowości X zamierza wykonywać działalność gospodarczą na terenie objętym właściwością naczelnika urzędu skarbowego w miejscowości X, naczelnika urzędu skarbowego w miejscowości Y oraz naczelnika urzędu skarbowego w miejscowości Z. Po roku prowadzenia działalności, konkretnie - 10 lutego 2015 r., spółka ABC zmieniła nazwę (firmę) oraz siedzibę z miejscowości X na H. Odpowiedni wpis w KRS został dokonany w dniu 20 marca 2015 r.

PYTANIA:

1. Do którego naczelnika urzędu skarbowego spółka ABC powinna złożyć zgłoszenie VAT – R?
2. Jakie obowiązki ciążyą na spółce w związku z aktualizacją danych dla potrzeb VAT?
3. Do którego naczelnika urzędu skarbowego spółka powinna złożyć deklarację VAT – 7 za luty 2015 r.?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 5

Restrukturyzacja podmiotów gospodarczych a formularz VAT – Z.

Podatnik, będąc spółką akcyjną, prowadzi działalność gospodarczą w zakresie budowy oraz utrzymania powierzchni dróg i autostrad na terenie Polski. W ramach działań restrukturyzacyjnych planuje do 31 grudnia 2014 r. dokonać przejęcia Spółki z o. o. Przejęcie zostanie dokonane w trybie art. 492 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, poprzez przeniesienie całego majątku, z równoczesnym podwyższeniem kapitału zakładowego o nową emisję akcji - podatnik wyemituje akcje, które zostaną objęte przez obecnych udziałowców przejmowanej Spółki (tzw. połączenie przez przejęcie). Do dnia przejęcia obie Spółki, zarówno podatnik, jak i Spółka przejmowana, prowadzić będą normalną działalność operacyjną, tzn. będą wystawiać i otrzymywać faktury dokumentujące odpowiednio sprzedaż i zakupy towarów i usług. Po połączeniu, całość sprzedaży na rzecz odbiorców zewnętrznych, fakturowana będzie bezpośrednio przez podatnika, tj. na wystawianych fakturach widnieć będą dane podatnika.

PYTANIE:

1. Który z podmiotów, uczestniczących w połączeniu, zobowiązany będzie do złożenia formularza VAT-Z (w szczególności do podpisania formularza)?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 6

Deklaracja VAT-7, VAT-7K, VAT-8 zasady deklarowania (wzór wypełnionej deklaracji w materiałach szkoleniowych).

Podatnik czynny podatku VAT dokonał w styczniu 2014 r. następujących czynności:

1. Dokonał krajowej dostawy towarów opodatkowanych stawką podstawową na kwotę netto 20.000 PLN.
2. Wyświadczył usługi hotelarskie na kwotę netto 2.500 PLN.
3. Przemieścił na kwotę 30.000 netto towary w wykonaniu dostawy towarów na teren Niemiec na rzecz niemieckiego podatnika VAT-UE, posiadając jednocześnie dowody wskazujące na dokonanie przemieszczenia.
4. Dokonał na kwotę 10.000 netto dostawy towarów na rzecz niemieckiego podatnika VAT-UE na terytorium Norwegii, posiadając dowody na wywóz towarów poza Unię Europejską.
5. Dokonał na kwotę 20.000 nabycia towarów od niemieckiego podatnika VAT-UE, przemieszczonych z Niemiec na teren Polski, faktura przez sprzedawcę została wystawiona w dniu 15 stycznia 2014 r.
6. Dokonał na kwotę 10.000 PLN nabycia usług doradczych od włoskiego podatnika VAT-UE.
7. Dokonał na kwotę 10.000 PLN nabycia usług doradczych od przedsiębiorcy posiadającego siedzibę na terenie USA.
8. Refakturował na rzecz własnych pracowników koszty abonamentu medycznego na kwotę 10.000 netto PLN.
9. Wykonał na kwotę 10.000 netto PLN na rzecz brytyjskiego podatnika VAT-UE usługi doradztwa gospodarczego.
10. Wykonał na kwotę 10.000 netto PLN na rzecz brytyjskiego podatnika VAT-UE usługi nadzoru budowlanego na budowie znajdującej się na terenie Wielkiej Brytanii.
11. Dokonał nabycia towarów zaliczonych do środków trwałych na kwotę 20.000 + 4.600 VAT PLN.
12. Dokonał nabycia towarów i usług niezaliczanych do środków trwałych na kwotę 10.000 + 2300 VAT.

POLECENIE:

Wypełnij na podstawie przedłożonych danych deklarację VAT-7, VAT-7K oraz VAT-7D.



Studium przypadku nr 7

Deklaracja VAT – 7, obowiązki przy wewnątrzspółnotowej dostawie towarów.

Polski producent maszyn rolniczych dokonał 15 maja 2014 r. wewnątrzspółnotowej dostawy towarów o wartości 10 000 zł na zamówienie niemieckiego nabywcy (podatnika VAT UE). Polski dostawca rozlicza się miesięcznie.

PYTANIE:

1. W jaki sposób należy wykazać w deklaracji VAT - 7 dokonaną WDT w sytuacji, gdy:
 - a) dokumenty potwierdzające WDT wpłyną do podatnika do 25 czerwca 2014 r.,
 - b) dokumenty potwierdzające WDT wpłyną do podatnika pomiędzy 26 czerwca 2014 r. a 25 lipca 2014 r.,
 - c) dokumenty potwierdzające WDT wpłyną do podatnika pomiędzy 26 lipca 2014 r. a 25 sierpnia 2014 r.,
 - d) dokumenty potwierdzające dokonanie WDT wpłyną do podatnika po 25 sierpnia 2014 r.?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....





Studium przypadku nr 8

Deklaracja VAT – 7D, obowiązki przy wewnątrzspółnotowej dostawie towarów.

Podatnik rozliczający się kwartalnie w deklaracjach VAT-7D, dokonał 17 maja 2014 r. wewnątrzspółnotowej dostawy towarów o wartości 20 000 zł.

PYTANIE:

1. W jaki sposób należy wykazać w deklaracji VAT – 7D dokonaną WDT w sytuacji, gdy:
 - a) dokumenty potwierdzające WDT nie wpłyną przed terminem złożenia deklaracji za kwartał, w którym dokonano dostawy,
 - b) dokumenty uprawniające do zastosowania stawki 0% podatnik otrzyma po złożeniu deklaracji VAT za II kwartał, lecz przed złożeniem deklaracji VAT za III kwartał,
 - c) do dnia złożenia deklaracji VAT za III kwartał podatnik nie otrzyma dokumentów uprawniających do zastosowania stawki 0%?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 9

Import usług, moment powstania obowiązku podatkowego, kursy walut, deklaracja VAT – 8 (wzór deklaracji VAT-9M dołączony do materiałów).

Polski podatnik zarejestrowany jako podatnik zwolniony nabył od spółki z siedzibą w Rosji usługę doradczą na kwotę 10.000 USD. Zgodnie z umową, usługa zostanie wykonana w momencie doręczenia polskiemu podatnikowi raportu z prac usługodawcy. Raport został doręczony spółce 7 maja 2014 r. Faktura została wystawiona w walucie obcej w dniu 30 kwietnia 2014 r., natomiast należność wynikająca z faktury została uregulowana w dniu 1 czerwca 2014 r. Kurs średni NBP w dniu 6 maja 2014 r. wynosił 4,00, z kolei kurs średni NBP USD z dnia 29 kwietnia 2014 r. wynosił 4,10 PLN, natomiast kurs z dnia 5 maja 2014 r. wynosił 3,90 PLN.

PYTANIA:

1. Kiedy powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej transakcji?
2. Z którego dnia należy przeliczyć kurs, w związku z wystawieniem faktury w walucie obcej?
3. W których pozycjach deklaracji VAT – 9M należy umieścić wartość podatku należnego?
4. Jak dla potrzeb rozliczenia VAT udokumentować tę transakcję?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 10

Reverse charge, a obowiązki dokumentacyjne i deklaracja VAT – 7.

Podatnik z Niemiec zarejestrowany dla potrzeb VAT w Polsce, przyjechał wraz ze swoimi towarami na targi do Polski. Targi odbyły się w dwóch terminach: 10 – 12 marca 2013 r. oraz 6 – 8 maja 2014. Na targach sprzedawał swoje towary polskim podatnikom, wystawiając FV bez VAT, z adnotacją: *odwrotne obciążenie*. Polscy podatnicy, z uwagi na związek towarów z działalnością gospodarczą, stosując odwrotne obciążenie, naliczali i odliczali VAT.

PYTANIA:

1. Oceń prawidłowość postępowania polskich podatników, w związku z nabyciem towarów na targach w marcu 2013?
2. Oceń prawidłowość postępowania polskich podatników, w związku z nabyciem towarów na targach w maju 2014?
3. W jaki sposób powinna zostać wypełniona deklaracja VAT – 7, w związku nabyciami towarów w marcu 2013 r. i maju 2014 r.?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 11

Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów a deklaracja VAT – 7.

Podatnik dokonał dostawy wewnątrzwspólnotowej stolarki okiennej dla kontrahenta czeskiego. Przewiezienia towarów na terytorium Czech dokonał osobiście własnym środkiem transportu na zlecenie ich nabywcy. Świadczoną usługę transportową wykazał na fakturze w odrębnej pozycji i zadeklarował ją w deklaracji, jako świadczenie usług poza terytorium kraju.

PYTANIA:

1. Czy działanie dostawcy jest prawidłowe? Jeśli tak, to dlaczego?
2. Jak należy ująć transakcję w deklaracji VAT - 7?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 12

Nabycie licencji a deklaracja VAT – 7.

Podatnik nabył usługę licencji od podatnika krajowego. Licencja została udzielona na czas nieoznaczony. Z umowy wynika, że do momentu zapłaty ceny, nabywca korzysta z licencji na podstawie plików czasowych, a po rozliczeniu płatności - otrzyma plik pozwalający na nieograniczone korzystanie z utworu. Wynagrodzenie za licencję wynosi 30 000 zł + VAT, w kwocie 6 900 zł. Strony uzgodniły, że kwota VAT płatna była do 20 lipca, a pozostała kwota do 20 września. Należność zapłacono w terminie.

PYTANIA:

1. Jaka kwota podlega odliczeniu w deklaracji za lipiec?
2. Jak należy ująć transakcję w deklaracji VAT - 7?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 13

Sprzedaż opodatkowana i zwolniona a deklaracja VAT – 7D.

Od miesiąca kwietnia 2014 r. podatnik dokonuje sprzedaży, zarówno opodatkowanej stawką 23%, jak i zwolnionej. Obrót opodatkowany „na 2014 r.” wynosi 10% obrotu całkowitego, natomiast podatek VAT jest rozliczany kwartalnie. W deklaracji VAT-7D, w części D.2. w poz. 41, podatnik wpisał całą kwotę netto od nabyć towarów i usług pozostałych, a w poz. 42 - kwotę podatku naliczonego, w takiej wysokości, w jakiej przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego na zasadach określonych w przepisach art. 86- 92 ustawy, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych.

PYTANIE:

Czy zaprezentowany przez podatnika sposób rozliczenia jest prawidłowy? Jeśli nie, to jak powinno wyglądać wypełnienie deklaracji VAT – 7D?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 14

Deklaracja VAT – 8.

Podatnik prowadzi gospodarstwo rolne, w którym uprawia rośliny ozdobne – tulipany. Cebule tulipanów zakupuje w Holandii, są to dwie dostawy we wrześniu. Wnioskodawca składa deklaracje VAT-8 za miesiąc, w którym dokonano zakupu oraz informację VAT-UE za kwartał, w którym dokonano zakupu. Właściwy urząd skarbowy żąda od podatnika składania deklaracji VAT-8 także za miesiące, w których nie dokonano zakupu.

PYTANIE:

Czy wnioskodawca ma obowiązek składania deklaracji VAT-8 za miesiące, w których nie dokonywał zakupu towarów?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....





Studium przypadku nr 15

Zgłoszenie rejestracyjne VAT – UE.

Fundacja jest podatnikiem podatku VAT. Podatnik nie prowadzi działalności gospodarczej oraz nie wykonuje czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, w rozumieniu art. 5 ustawy o podatku od towarów i usług. Obszarem działalności fundacji jest realizacja projektów finansowanych, bądź współfinansowanych przez Unię Europejską. Realizując projekt xxxx finansowany w 100% przez Unię Europejską, podatnik zakupił usługę reklamy w internecie od firmy G z siedzibą w Irlandii. Celem zakupu reklamy była promocja projektu, co było jednym z warunków umowy o dofinansowanie tego projektu. Fundacja została zgłoszona jako podatnik VAT zwolniony w dniu 29 listopada 2002 r. (pierwsza deklaracja za miesiąc grudzień 2002 r.), w celu uzyskania zwrotu podatku VAT z bezzwrotnej pomocy zagranicznej. Nie jest zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym, jest zarejestrowana jako podatnik VAT zwolniony. Składa deklaracje podatkowe VAT, tzw. „0” i nie wykonuje czynności opodatkowanych. Usługodawca nie posiada w Polsce siedziby, ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

PYTANIE:

Czy podatnik, zakupując usługę od firmy mającej siedzibę w kraju unijnym innym, niż kraj siedziby usługobiorcy, ma obowiązek naliczyć podatek od towarów i usług, a co za tym idzie złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT UE?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....





Studium przypadku nr 16

Ulga za złe długi a deklaracja VAT – 7.

W dniu 29 kwietnia 2014 r. upłynął 150 dzień od dnia płatności określonego na fakturze. Wierzyciel nie otrzymał zapłaty w terminie.

PYTANIA:

1. Jakie uprawnienia ma wierzyciel, w związku z brakiem otrzymania zapłaty?
2. W jaki sposób należy wypełnić deklarację VAT – 7 za kwiecień i jakie załączniki należy dołączyć?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



Studium przypadku nr 17

Usługi ciągłe a obowiązek wystawienia faktury oraz wypełnienie deklaracji VAT – 7.

Podatnik A z siedzibą w Polsce wynajmuje lokal położony w Warszawie na rzecz Podatnika B. Zgodnie z umową czynsz płatny jest z dołu w terminie 14 dni od ostatniego dnia 18 – miesięcznego okresu rozliczeniowego. Najem rozpoczął się 1 marca 2014 r.

PYTANIA:

1. Kiedy powstanie obowiązek podatkowy z tytułu tej transakcji?
2. Kiedy fakturę z tytułu tej usługi można wystawić najwcześniej, a kiedy najpóźniej?
3. W których pozycjach deklaracji VAT – 7 należy umieścić wartość podatku należnego?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Studium przypadku nr 18

Obowiązki dokumentacyjne, obniżenie podstawy opodatkowania, rabaty.

Podatnik A zawarł umowę z podatnikiem B z siedzibą w Polsce na dostawę komputera. Dostawa miała miejsce 31 grudnia 2013 r. Cena komputera wynosiła 3 000 zł. Na poczet dostawy w dniu 10 grudnia 2013 r. podatnik B wpłacił gotówką podatnikowi A 1 230 zł. Następnie w dniu 20 grudnia 2013 r. podatnik B przelał podatnikowi A kolejne 1 230 zł. W dniu 10 stycznia 2014 r. podatnik B zwrócił się o udzielenie rabatu, z uwagi na uszkodzoną obudowę komputera i uzyskał rabat w wysokości 10% ceny, o czym został poinformowany mailowo w dniu 1 lutego 2014 r. Faktura korygująca została wystawiona i przesłana listem poleconym w dniu 31 stycznia 2014 r. Do 25 lutego 2014 r. podatnik A nie posiada informacji o otrzymaniu faktury korygującej przez podatnika B.

POLECENIA/PYTANIA:

1. Proszę udokumentować w imieniu podatnika A dostawę.
2. Proszę udokumentować w imieniu podatnika A udzielenie rabatu.
3. Czy i w jaki sposób podatnik A może obniżyć podstawę opodatkowania?
4. Czy faktura korygująca została wystawiona w terminie?

Miejsce na notatki:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....