

Podatek VAT

Faktury
Noty korygujące

Dokumentowanie czynności opodatkowanych VAT

- Fakturą jest każdy dokument zarówno w formie papierowej, jak i elektronicznej, zawierający dane wymagane ustawą o VAT oraz przepisami wydanymi na jej podstawie. (art.2 pkt. 31 ustawy)
- **Każdy przedsiębiorca, niezależnie od dopełnienia (bądź nie) obowiązku rejestracji, może wystawić fakturę dokumentującą dokonaną przez niego sprzedaż towarów bądź usług.**

Rola faktury w obrocie gospodarczym

- Faktura jest podstawowym dokumentem wystawianym w celu potwierdzenia dokonania sprzedaży towaru (usługi). Faktury wystawia się głównie dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (a niekiedy także na żądanie nabywcy będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej).
- Zasady i terminy wystawiania faktur uregulowane są w przepisach o VAT ([art. 106a-108](#) ustawy o VAT i rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur, Dz. U. poz. 1485).

Termin wystawienia faktury a obowiązek podatkowy w VAT

- Generalnie obowiązek podatkowy w VAT nie jest uzależniony od daty wystawienia faktury (powstaje on bowiem z reguły w dniu dokonania dostawy, wykonania usługi czy otrzymania zapłaty).
- Tylko w nielicznych przypadkach jest inaczej. Przykładowo, data wystawienia faktury wyznacza termin powstania obowiązku podatkowego w VAT w przypadku usług budowlanych świadczonych dla podatników czy usług najmu, leasingu, dostawy mediów, itp.
- Jeżeli jednak w tych przypadkach podatnik nie wystawi faktury lub wystawi ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstanie z upływem terminu wystawienia faktury (np. w przypadku mediów - z chwilą upływu terminu płatności).

Termin wystawienia faktury a obowiązek podatkowy w VAT

- Faktura jest podstawowym dowodem potwierdzającym dokonanie sprzedaży. Jednak data jej wystawienia z reguły nie wpływa na termin rozliczenia VAT.
- Z przepisów [art. 108 ust. 1 i 2](#) ustawy o VAT wynika jednak, że w przypadku, gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty. Powyższe stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy podatnik wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku wyższą od kwoty podatku należnego. Te regulacje są zazwyczaj przywoływane przy wystawianiu faktur, które nie dokumentują rzeczywistych transakcji (a niekiedy także przy fakturach wystawianych przedwcześnie, tj. z reguły ponad 30 dni przed dostawą towaru, wykonaniem usługi lub otrzymaniem zaliczki).

Sankcje za błędne lub nierzetelne dokumentowanie transakcji

- Trzeba dodatkowo pamiętać, że Kodeks karny skarbowy (K.k.s.) przewiduje sankcje za błędne lub nierzetelne dokumentowanie transakcji ([art. 62](#) K.k.s.). Z tych przepisów wynika m.in., że kto wbrew obowiązkowi nie wystawia faktury lub rachunku, wystawia je w sposób wadliwy albo odmawia ich wydania, podlega karze grzywny do 180 stawek dziennych.
- Natomiast kto fakturę lub rachunek wystawia w sposób nierzetelny albo takim dokumentem się posługuje, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności na czas nie krótszy od roku, albo obu tym karom łącznie. Takie kary mogą być wymierzone również w sytuacji, gdy kwota podatku wynikająca z faktury albo suma kwot podatku wynikających z faktur jest małej wartości (za wyjątkiem minimalnego czasu, na jaki można wymierzyć karę pozbawienia wolności).

Faktura a prawo odliczenia VAT należnego

- Odliczenia VAT nabywca dokonuje z reguły na podstawie otrzymanej faktury (z wyjątkami - dotyczy np. odliczania VAT od transakcji rozliczanej w ramach odwrotnego obciążenia). Jeżeli zatem sprzedawca nie wystawi faktury lub ją wystawi, ale nabywca tej faktury lub jej duplikatu nie otrzyma, nabywca nie odliczy VAT od dokonanego zakupu.

Nierzetelne faktury u nabywcy –

brak prawa do odliczenia VAT i sankcja w VAT

Nie tylko wystawca faktury może ponieść konsekwencje w związku z "nierzetelnym" dokumentowaniem transakcji.

Otrzymanie takiej faktury nie uprawnia bowiem nabywcy do odliczenia VAT.

Jak wynika z [art. 88 ust. 3a](#) ustawy o VAT, podatnicy nie mogą odliczać VAT, w przypadku gdy m.in.:

- 1) sprzedaż została udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi wystawionymi przez podmiot nieistniejący,
- 2) wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne:
 - stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,
 - podają kwoty niezgodne z rzeczywistością - w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
 - potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy [art. 58](#) i [83](#) Kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności (dotyczy czynności pozornych i mających na celu obejście przepisów).

Nierzetelne faktury u nabywcy – brak prawa do odliczenia VAT i sankcja w VAT

- Na nabywcę odliczającego VAT z ww. faktur może zostać nałożona sankcja w wysokości 100% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego (zawyżenia zwrotu VAT, itp.).

Wynika to z "nowych" regulacji zawartych w [art. 112b-112c](#) ustawy o VAT.

- Sankcje w VAT nie będą nakładane w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.
- Nabywca nie ma prawa do odliczenia VAT także np. z faktury dokumentującej czynność nieopodatkowaną lub zwolnioną z VAT, lub z faktury, w której sprzedawca wykazał VAT, choć transakcja powinna być rozliczona w ramach odwrotnego obciążenia.

Gdyby jednak nabywca odliczył VAT z takiej faktury, odliczenie to zapewne byłoby zakwestionowane, ale 100% sankcja w VAT nie powinna być nakładana (może być ewentualnie nałożona sankcja w wysokości 30% - o ile nie wystąpią okoliczności wykluczające jej nałożenie).

Błędne faktury a prawo do odliczenia VAT

- W praktyce zdarza się, że sprzedawca popełnił błąd w fakturze - np. nie zawarł w niej wszystkich elementów, jakie faktura powinna zawierać (np. nie podał NIP nabywcy).
- Takie faktury powinny być poprawione (poprzez wystawienie faktury korygującej, lub - w określonych sytuacjach - noty korygującej), ale u żadnej ze stron transakcji nie powinny wywołać negatywnych skutków podatkowych.
- Takie błędy są bowiem uznawane za wady techniczne (tzw. błędy mniejszej wagi). Nabywca powinien zatem zachować prawo do odliczenia VAT z takiej faktury na zasadach ogólnych, pod warunkiem jednak, że na podstawie innych danych zawartych w fakturze nabywcę można zidentyfikować.

Zakres czynności dokumentowanych fakturą

- Zgodnie z [art. 106b ust. 1](#) ustawy o VAT podatnik jest zobowiązany wystawić fakturę dokumentującą:
- 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt. 2 ustawy dokonywane 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 sprzedaż wysyłkową 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 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 obowiązek podatkowy powstanie zgodnie z [art. 19a ust. 5 pkt 4](#).

Zasady wystawiania faktur

- Podatnicy, co do zasady, nie mają obowiązku 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](#) ustawy o VAT. Mimo to, na podstawie art. 106b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT, mają oni obowiązek wystawienia faktury na żądanie nabywcy towaru lub usługi.
- Przy czym nie można żądać wystawienia faktury przez rolnika ryczałtowego w odniesieniu do dostawy produktów rolnych i świadczenia usług rolniczych, które są zwolnione z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT. Rolnicy ryczałtowi są bowiem zwolnieni z obowiązku wystawiania faktur na podstawie [art. 117 pkt 1 i art. 118](#) ustawy o VAT.

Elementy, które powinna zawierać faktura

Zgodnie z [art. 106e](#) ustawy faktura powinna zawierać m.in.:

- 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 art. 106e ust. 1 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 art. 106e ust. 1 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;

Elementy, które powinna zawierać faktura

- 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 (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.

Terminy wystawiania faktur

- **Fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym czynność ta miała miejsce.**
- W odniesieniu do niektórych czynności terminy wystawiania faktur zostały uregulowane w sposób szczególny.

Terminy wystawiania faktur

- Na podstawie art. 106i ust. 3-5 fakturę wystawia się nie później niż:
 - 1) 30. dnia od dnia wykonania usługi - w przypadku świadczenia usług budowlanych lub budowlano-montażowych;
 - 2) 60. dnia od dnia wydania towarów - w przypadku dostawy 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) - przy czym w przypadku gdy umowa przewiduje rozliczenie zwrotów wydawnictw, fakturę wystawia się nie później niż 120. dnia od pierwszego dnia wydania towarów;
 - 3) 90. dnia od dnia wykonania czynności - w przypadku 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;

Terminy wystawiania faktur

- 4) z upływem terminu płatności - w przypadku:
 - a) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
 - b) świadczenia usług: telekomunikacyjnych, 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;
- - z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług;
- 5) nie później 7 dnia od określonego w umowie dnia zwrotu opakowania - w przypadku niezwrócenia przez nabywcę opakowania zwrotnego objętego kaucją, przy czym w sytuacji gdy w umowie nie określono terminu zwrotu opakowania fakturę wystawia się nie później niż 60. dnia od dnia wydania opakowania.

Terminy wystawiania faktur

- Przepis art. 106i ust. 8 ustawy o VAT, pozwala, aby faktury dokumentujące czynności, o których mowa w [art. 19a ust. 5 pkt 4](#) (dostawę mediów, najem, stałą obsługę prawną i biurową), zawierające informację, jakiego okresu faktura dotyczy, mogły być wystawiane wcześniej niż na 30 dni przed wykonaniem usługi.

Podobnie jest w przypadku dokumentowania:

- usługi, w związku ze świadczeniem której ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń;
- usługi ciągłej świadczonej przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń;
- dostawy towarów, dla których ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń.

Terminy wystawiania faktur

- Jeśli podatnik - zgodnie z ustawowymi regulacjami - nie ma obowiązku wystawienia faktury dokumentującej daną czynność, jednakże nabywca zgłosi żądanie wystawienia takiej faktury w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty - na podstawie art. 106b ust. 3 ustawy o VAT, istnieje obowiązek jej wystawienia zarówno w przypadku wykonanej czynności, jak i otrzymanej przez podatnika zaliczki.

Terminy wystawiania faktur

Obowiązek ten nie dotyczy:

- czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT(media, najem. obsługa prawna) oraz
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (w odniesieniu do zaliczek).

W tym zakresie, w art. 106i ust. 6 ustawy o VAT określono dwa terminy wystawienia faktury, w zależności od momentu, w którym nabywca zgłosi żądanie jej wystawienia.

- Jeżeli z żądaniem takim nabywca wystąpi do końca miesiąca, w którym nastąpiła sprzedaż lub otrzymano całość lub część zapłaty, fakturę należy wystawić do 15. dnia miesiąca, następującego po miesiącu, w którym miała miejsce sprzedaż (otrzymanie całości lub części zapłaty).
- Jeśli natomiast żądanie zostanie zgłoszone po upływie miesiąca, w którym miała miejsce sprzedaż, to wówczas fakturę należy wystawić nie później niż do 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania.

Duplikaty faktury

- Regulacje dotyczące wystawiania duplikatów faktur określone zostały w art. 106l ustawy o VAT.
- Zgodnie z tym przepisem w przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie, m.in. podatnik lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia wystawia ponownie fakturę zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy.
- Przy czym w sytuacji, gdy faktura zostanie zniszczona lub zagubiona przez nabywcę, to powinien zwrócić się on z wnioskiem do podatnika (wystawcy faktury pierwotnej) o wystawienie duplikatu faktury zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika.
- Ponownie wystawiona faktura musi zawierać dodatkowo datę wystawienia oraz oznaczenie "DUPLIKAT".

Forma przechowywania faktur

- Kwestie przechowywania i udostępniania faktur reguluje [art. 112a](#) ustawy o VAT.
- Zgodnie z tym przepisem, podatnicy przechowują:
 - 1) wystawione przez siebie lub w swoim imieniu faktury, w tym faktury wystawione ponownie,
 - 2) otrzymane faktury, w tym faktury wystawione ponownie
 - 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.

Forma przechowywania faktur

- Z kolei podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju są zobowiązani do przechowywania wystawionych i otrzymanych faktur, faktur korygujących oraz ich duplikatów na terytorium kraju. W przypadku ww. podatników, faktury mogą być przechowywane również poza terytorium kraju wyłącznie w formie elektronicznej w sposób umożliwiający organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, dostęp on-line do tych faktur.
- Ponadto, podatnicy są zobowiązani zapewnić organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do wymienionych dokumentów, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych (art. 112a ust. 4 ustawy o VAT).

Forma przechowywania faktur

- Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury. Natomiast przez integralność treści faktury - rozumie się to, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.
- 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.

Forma przechowywania faktur

Obowiązujące regulacje prawne dopuszczają możliwość przechowywania faktur w dowolnej postaci, tj. w formie papierowej lub elektronicznej niezależnie od sposobu ich wystawienia (otrzymania).

Dokumentowanie sprzedaży zwolnionej z VAT

- Na mocy [art. 106b ust. 2](#) ustawy o VAT, podatnik nie jest zobowiązany do wystawiania 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](#).
- Przy czym ma on obowiązek jej wystawienia, jeżeli zażąda tego nabywca towaru lub usługi, a żądanie zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty (art. 106b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT).
- W przypadku zgłoszenia takiego żądania, podatnik nie ma możliwości wyboru sposobu dokumentowania sprzedaży - musi wystawić fakturę.

Dokumentowanie sprzedaży zwolnionej z VAT

Zgodnie z [§ 3 pkt 1](#) ww. rozporządzenia faktura dokumentująca dostawę towarów lub świadczenie usług zwolnionych od podatku na podstawie [art. 43 ust. 1 pkt 2-6, 8-36](#) lub przepisów wydanych na podstawie [art. 82 ust. 3](#) ustawy powinna zawierać:

- a) datę wystawienia,
- b) numer kolejny,
- c) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy,
- d) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi,
- e) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług,
- f) cenę jednostkową towaru lub usługi,
- g) kwotę należności ogółem,
- h) **wskazanie przepisu ustawy, aktu wydanego na podstawie ustawy, przepisu dyrektywy w sprawie VAT lub innej podstawy prawnej, zgodnie z którą podatnik stosuje zwolnienie od podatku.**

Dostawa towarów używanych

- W [art. 120](#) ustawy o VAT określone zostały zasady szczególnej procedury w zakresie opodatkowania dostawy towarów używanych, przedmiotów kolekcjonerskich, dzieł sztuki i antyków.
- Istotą tej procedury jest opodatkowanie nie całej kwoty należnej z tytułu sprzedaży towaru, lecz marży stanowiącej różnicę pomiędzy kwotą sprzedaży, a kwotą nabycia, pomniejszonej o kwotę podatku.
- **Dostawa towarów używanych rozliczana jest w systemie marży, jeśli towary te w momencie nabycia nie podlegały opodatkowaniu VAT lub też korzystały z opodatkowania marży.**
- Marża od sprzedaży towarów używanych opodatkowana jest według stawki podstawowej, tj. 23%, chyba że są one przedmiotem eksportu, w takim bowiem przypadku marża opodatkowana jest według stawki 0%.

Dostawa towarów używanych

Opodatkowanie na zasadzie marży ma zastosowanie dla dostawy ww. towarów, które podatnik nabył od:

- 1) podmiotu niebędącego podatnikiem VAT lub podatnikiem podatku od wartości dodanej lub
- 2) podatnika VAT bądź podatnika od wartości dodanej, w sytuacji gdy towary te podlegały zwolnieniu od podatku na podstawie [art. 43 ust. 1 pkt 2](#) lub [art. 113](#) ustawy, lub
- 3) podatnika VAT, który również korzysta ze szczególnej procedury pozwalającej na opodatkowanie marży, lub
- 4) podatników podatku od wartości dodanej, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana w systemie marży, a nabywca posiada dokumenty jednoznacznie potwierdzające nabycie towarów na tych zasadach.

Dostawa towarów używanych

- **Faktura VAT marża** jest dokumentem zawierającym specyficzne - w porównaniu do zwykłych faktur - elementy.
- Przede wszystkim faktura taka nie zawiera wyszczególnionej kwoty netto, kwoty podatku oraz kwoty marży. Musi natomiast zawierać oznaczenie: "procedura marży - towary używane".
- Ze względu na fakt, iż faktura oznaczona jako "procedura marży - towary używane" nie zawiera podatku VAT, nabywca towaru, nie ma możliwości odliczenia podatku z takiej faktury.

Zakupu towarów od rolnika ryczałtowego

- W przypadku, gdy nabywcą jest czynny podatnik VAT, a sprzedawcą rolnik ryczałtowy (rolnik dokonujący dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczący usługi rolnicze, korzystający ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT - z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych), sprzedaż powinna być dokumentowana fakturą wystawioną nie przez sprzedawcę, ale przez nabywcę towarów czy usług.
- Nabywca dla udokumentowania takiej transakcji wystawia fakturę oznaczoną jako "**Faktura VAT RR**". Wystawia się ją w dwóch egzemplarzach i oryginał przekazuje dostawcy (rolnikowi)

Zakupu towarów od rolnika ryczałtowego

Elementy, jakie powinna zawierać taka faktura określa [art. 116 ust. 2 i 3](#) ustawy o VAT.

Faktura ta powinna zawierać co najmniej:

- imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
- numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
- datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
- nazwy nabytych produktów rolnych;
- jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;

Zakupu towarów od rolnika ryczałtowego

- cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
- kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
- wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
- kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
- czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.

Zakupu towarów od rolnika ryczałtowego

- Ponadto na fakturze VAT RR należy zamieścić oświadczenie dostawcy produktów rolnych lub rolnika świadczącego usługi rolnicze 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 kwocie należności natomiast należy uwzględnić wartość zryczałtowanego zwrotu podatku w wysokości 7% kwoty należnej netto.
- Zwrot ten przysługuje rolnikowi ryczałtowemu, a dokonywany jest przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych.

Faktura - "metoda kasowa"

- W [art. 106e ust. 1 pkt 16](#) ustawy o VAT ustawodawca wskazał przypadki, gdy faktura musi zawierać wyrazy "**metoda kasowa**". Do końca 2016 r. dotyczyło to faktur wystawianych w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, w odniesieniu do których obowiązek podatkowy powstawał z dniem otrzymania całości lub części zapłaty (tj. zgodnie z [art. 19a ust. 5 pkt 1](#) lub [art. 21 ust. 1](#) ustawy o VAT) z tytułu:
 - wydania towarów przez komitenta komisantowi na podstawie umowy komisji,
 - przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu własności towarów w zamian za odszkodowanie,
 - dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów (o której mowa w [art. 18](#) ustawy o VAT),
 - 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,
 - świadczenia usług zwolnionych od podatku na podstawie [art. 43 ust. 1 pkt 37-41](#) ustawy o VAT (m.in. usługi ubezpieczeniowe, udzielania kredytów),
 - rozliczania VAT przez małych podatników stosujących kasową metodę rozliczeń.

Faktura - "metoda kasowa"

- **Od 1 stycznia 2017 r. rozszerzono katalog przypadków, gdy konieczne jest zamieszczanie na fakturze oznaczenia "metoda kasowa".**
- Dotyczy to sytuacji, gdy minister właściwy do spraw finansów publicznych (na podstawie upoważnienia zawartego w [art. 19a ust. 12](#) ustawy o VAT) wprowadzi w odniesieniu do dostawy niektórych towarów lub świadczenia niektórych usług termin powstania obowiązku podatkowego z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty.

Faktura - "metoda kasowa"

- Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 18 września 2015 r. w sprawie późniejszego terminu powstania obowiązku podatkowego (Dz. U. poz. 1504)., w przypadku usług wykonywanych przez komornika sądowego w ramach czynności egzekucyjnych lub innych czynności przekazanych do kompetencji komornika sądowego na podstawie odrębnych przepisów, obowiązek podatkowy z tytułu tych usług powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty w odniesieniu do otrzymanej kwoty.
- **Od 1 stycznia 2017 r. na fakturach wystawianych z tytułu ww. usług komornicy będą zatem zobowiązani umieszczać wyrazy "metoda kasowa".**

Samofakturowanie

Samofakturowanie polega na wystawianiu faktur przez nabywcę (podatnika) w imieniu i na rzecz sprzedawcy.

Może to dotyczyć faktur:

- dokumentujących dokonanie przez podatnika sprzedaży na rzecz tego nabywcy,
- o których mowa w [art. 106b ust. 1 pkt 4](#) ustawy o VAT (tj. generalnie dokumentujących zaliczki),
- dokumentujących dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w [art. 106a pkt 2 lit. b](#)) ustawy o VAT (tj. dla których miejscem świadczenia jest terytorium państwa trzeciego).

Warunkiem umożliwiającym samofakturowanie jest spisanie umowy, w której sprzedawca upoważni nabywcę do wystawiania faktur w jego imieniu i na jego rzecz. Strony umowy muszą w niej określić sposób zatwierdzania faktur przez sprzedawcę.

Faktura sprzedaży - wystawiana w ramach samofakturowania - oprócz typowych elementów faktury wskazanych w [art. 106e ust. 1](#) ustawy o VAT, musi zawierać także wyraz "samofakturowanie".

Wystawianie faktur zaliczkowych i końcowych

- Otrzymanie przez podatnika zaliczki na poczet nabycia towaru czy usługi rodzi obowiązek podatkowy w VAT ([art. 19a ust. 8](#) ustawy o VAT.)
- W myśl tego przepisu, każda otrzymana w całości lub części zapłata (m.in. przedpłata, zaliczka, zadatek lub rata) przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi powoduje powstanie obowiązku podatkowego z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, z zastrzeżeniem art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT.

Wystawianie faktur zaliczkowych i końcowych

W przypadku:

- dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- świadczenia usług:
 - telekomunikacyjnych,
 - najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
 - usług związanych z nieczystościami, wymienionych w [poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3](#) do ustawy,
 - ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
 - stałej obsługi prawnej i biurowej,
 - dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego

wpłata zaliczki nie zrodzi obowiązku podatkowego w VAT, a podatnik nie ma obowiązku udokumentowania fakturą otrzymanej na poczet takiej usługi zaliczki.

Wystawianie faktur zaliczkowych i końcowych

- Fakturę zaliczkową - co do zasady - wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy i nie wcześniej niż 30. dnia przed jej otrzymaniem.
- W przypadku zaliczek wpłacanych na poczet nabywanych towarów czy wykonywanych usług, podstawę opodatkowania ustala się na podstawie [art. 29a ust. 1](#) ustawy o VAT.
- Zgodnie z tym przepisem, podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika.

Wystawianie faktur zaliczkowych i końcowych

Stosownie do [art. 106f ust. 1](#) ustawy, faktura zaliczkowa powinna zawierać:

1) dane, o których mowa w [art. 106e ust. 1 pkt 1-6](#) (m.in. datę wystawienia faktury, jej numer, imiona i nazwiska osób lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy);

2) otrzymaną kwotę zapłaty;

3) kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

$$KP = ZB \times SP100 + SP \quad \text{gdzie:}$$

- **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.

Wystawianie faktur zaliczkowych i końcowych

Faktura końcowa dokumentująca dokonanie dostawy towarów

W przypadku gdy faktura zaliczkowa (bądź kilka faktur zaliczkowych) nie obejmie całej należności, jaka ma zostać zapłacona przez nabywcę, to sprzedawca po wydaniu towaru (lub po wykonaniu usługi) ma obowiązek wystawić fakturę końcową przy zastosowaniu zasad ogólnych - czyli nie później niż 15. dnia od dnia wydania towaru (wykonania usługi).

Wówczas, w myśl art. 106f ust. 3 ustawy o VAT, na fakturze końcowej sumę wartości towarów lub usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Ponadto taka faktura końcowa powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi

Faktura Pro forma

- W obrocie gospodarczym przedsiębiorcy posługują się dokumentami nazywanymi **pro forma**. Są one **wystawiane głównie w celach informacyjnych**. Nabywcy towarów lub usług otrzymują je w celu zapoznania się z ceną towaru (usług). W praktyce bardzo często dokumenty te stanowią podstawę do wpłat zaliczek.
- **Dokument nazwany "Fakturą pro forma" nie jest dowodem księgowym**. Jest to dokument wystawiany w obrocie gospodarczym i jego celem może być np. 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 ustawy 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.**

Faktura Pro forma

- Należy podkreślić, że dopóki dokument nie potwierdza faktycznej transakcji, a jest jedynie dowodem księgowym, nie ma możliwości uznania go za fakturę, nawet jeżeli zawiera wszystkie elementy przewidziane dla tego rodzaju dokumentów. Zatem wystawienie lub otrzymanie dokumentu oznaczonego jako pro forma, w zakresie podatku VAT jest neutralne i w dacie wystawienia nie wywołuje skutków podatkowych.
- Z reguły podatnicy, którzy obawiają się sporu z fiskusem dotyczącego interpretacji [art. 108 ust. 1](#) ustawy o VAT (konieczności odprowadzenia podatku należnego), wystawiając dokument pro forma nie wykazują w nim kwoty podatku VAT, czy też stawki VAT.
- Nic również nie stoi na przeszkodzie, aby podatnik stosujący w praktyce gospodarczej dokumenty oznaczane jako pro forma, wystawiał - w zależności od potrzeb - takie dokumenty w walucie obcej

Zasady wystawiania i wysyłania faktur w formie elektronicznej

- W świetle definicji ustawowej ([art. 2 pkt 31](#) ustawy o VAT) e-faktury są dokumentami o takich samych walorach prawnych jak zwykłe, papierowe faktury. Faktura może być uznana za fakturę **elektroniczną, jeżeli została wystawiona oraz otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym.**
- Faktury - w myśl [art. 106g](#) ustawy o VAT - wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży. W przypadku zwykłych, papierowych faktur strony ustalają między sobą sposób dostarczenia faktur (czy przykładowo fakturę tę dostarcza sprzedawca wraz z towarem, czy też odbiera ją osobiście nabywca towaru/usługi lub pracownik, czy też jest ona wysyłana pocztą).
- W przypadku e-faktur kierować się należy zasadami określonymi w art. 106g ust. 3 gdzie określono, że podatnik dokonujący sprzedaży lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia przesyła je lub udostępnia nabywcy, zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.

E-Faktury

Przy wystawianiu e-faktur przez nabywców towarów i usług należy stosować następujące zasady:

- nabywca, o którym mowa w [art. 106d ust. 1](#) (wystawiający faktury w imieniu i na rzecz sprzedawcy), przesyła je lub udostępnia podatnikowi, który upoważnił go do wystawiania faktur, z uwzględnieniem zasad wynikających z procedury zatwierdzania faktur przez podatnika dokonującego sprzedaży,
- nabywca, o którym mowa w [art. 106k ust. 1](#) (wystawiający notę korygującą), przesyła je lub udostępnia wystawcy faktury,
- podmiot, o którym mowa w [art. 106c](#), przesyła je lub udostępnia nabywcy i dłużnikowi zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.

Obowiązkiem podatnika - zarówno w odniesieniu do faktur elektronicznych, jak i papierowych - jest zapewnienie autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.

Sposoby akceptacji e-faktur

- Stosowanie faktur elektronicznych - jak wynika z [art. 106n ust. 1](#) ustawy o VAT - wymaga akceptacji odbiorcy faktury.
- Z przepisów ustawy o VAT nie wynika czy akceptacja e-faktur ma przyjąć formę pisemną czy elektroniczną. W praktyce przyjęto zatem, że sprzedawca na zasadzie domniemania zgody kontrahenta może wysyłać mu e-faktury dopóty, dopóki kontrahent nie wyrazi sprzeciwu w tej sprawie. Wystarczającym dla uznania akceptacji nabywcy otrzymywania e-faktur jest opłacenie należności wynikającej z wysłanej w ten sposób faktury.
- Warto jednak podkreślić, że w przypadku przesyłania lub udostępniania temu samemu odbiorcy jednocześnie więcej niż jednej faktury elektronicznej dane wspólne dla poszczególnych faktur mogą zostać podane tylko raz, o ile dla każdej faktury są dostępne wszystkie te dane.

Moment otrzymania faktury elektronicznej

- Jeżeli mamy do czynienia z fakturami wystawionymi w formie papierowej, nie ma wątpliwości, że datą otrzymania takiej faktury jest data fizycznego jej otrzymania przez nabywcę lub jego pracownika.
- Faktura wystawiona w formie elektronicznej powinna wywierać takie same skutki podatkowe, jak faktura w formie papierowej. Zatem w przypadku faktur elektronicznych otrzymanych przez nabywcę np. e-mailem - w formie załącznika, za datę otrzymania faktury- uznać należy datę wpływu tej wiadomości z odpowiednio załączoną e-fakturą.
- Nie ma tu znaczenia termin "odczytania" e-maila przez podatnika. Takie stanowisko potwierdzają organy podatkowe, m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, w interpretacji indywidualnej z dnia 30 czerwca 2014 r., nr [ILPP4/443-201/14-2/EWW](#).

Anulowanie faktur

- W ustawie o VAT, ani w przepisach wykonawczych nie uregulowano kwestii dotyczącej anulowania wystawionych faktur.
- W praktyce gospodarczej możliwe jest anulowanie faktury, jednak czynność ta powinna być traktowana w sposób wyjątkowy i wykorzystywana tylko w przypadku zaistnienia takiej konieczności. Faktura może być anulowana tylko w sytuacji, gdy udokumentowana nią czynność nie została dokonana. Co istotne **anulowanie faktur powinno dotyczyć wyłącznie tych dokumentów rozliczeniowych, które nie zostały wprowadzone do obrotu**. Wprowadzenie faktury do obrotu prawnego oznacza, że dokument został przekazany nabywcy towaru lub usługi i przez niego zaakceptowany.
- Anulowanie faktury sprowadza się do przekreślenia obu egzemplarzy faktury oraz dokonania na nich adnotacji uniemożliwiającej ich powtórne wykorzystanie. Ponadto, na fakturze należy podać datę anulowania, można również wskazać przyczynę anulowania. Faktury, które zostały anulowane należy przechowywać w dokumentacji podatkowej tak jak wszystkie inne faktury, jednakże nie należy ujmować ich w ewidencji sprzedaży.

Anulowanie faktur

- W przypadku, gdy faktura została anulowana przed sporządzeniem deklaracji VAT, jej wystawienie i anulowanie pozostaje bez wpływu na rozliczenie VAT. Jeżeli natomiast zdarzy się, że anulowana faktura została rozliczona w deklaracji podatkowej, to w momencie jej anulowania podatnik ma prawo do skorygowania podatku należnego poprzez sporządzenie korekty deklaracji.
- Należy również dodać, że w przypadku wystawienia faktury zawierającej błędne dane lub błędne wartości nie ma możliwości jej anulowania. Błędy na fakturze wprowadzonej do obiegu można poprawić jedynie poprzez wystawienie noty korygującej przez nabywcę, bądź faktury korygującej przez sprzedawcę, w zależności od kategorii błędu.

Zasady wystawiania faktur korygujących

W toku prowadzonej działalności występują sytuacje, w których konieczne jest skorygowanie pierwotnie wystawionej faktury.

Przepis [art. 106j ust. 1](#) ustawy o VAT wskazuje, że faktura korygująca powinna zostać wystawiona w sytuacjach, gdy po wystawieniu faktury:

- 1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu, o której mowa w [art. 29a ust. 7 pkt 1](#),
- 2) udzielono opustów i obniżek cen, o których mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1,
- 3) dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
- 4) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty, o której mowa w [art. 106b ust. 1 pkt 4](#),
- 5) podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiejkolwiek innej pozycji faktury.

Zasady wystawiania faktur korygujących

Wystawiona przez podatnika faktura korygująca powinna zawierać informacje wymienione w art. 106j ust. 2 ustawy.

- 1) wyrazy "**FAKTURA KORYGUJĄCA**" albo wyraz "KOREKTA";
- 2) numer kolejny oraz data wystawienia faktury;
- 3) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca:
 - a) określone w [art. 106e ust. 1 pkt 1-6](#), czyli m.in.: data wystawienia, kolejny numer, imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy, numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku,
 - b) nazwa (rodzaj) towaru lub usługi objęte korektą;
- 4) przyczyna korekty;
- 5) jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego - odpowiednio kwota korekty podstawy opodatkowania lub kwota korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej;
- 6) w przypadkach innych niż gdy korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego - prawidłowa treść korygowanych pozycji.

Zasady wystawiania faktur korygujących

W zależności od tego, co było przyczyną korekty, wystawienie faktury korygującej spowodować może zmniejszenie zobowiązania podatkowego lub też jego zwiększenie. Sytuacje te odmiennie rozlicza się w deklaracji VAT.

Rozliczenie korekty zmniejszającej kwotę zobowiązania podatkowego

- W przypadkach wskazanych w [art. 29a ust. 13 i 14](#) ustawy o VAT, w których dochodzi do obniżenia podstawy opodatkowania w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatku korekty obrotu dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą, **potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę.**
- Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.

Rozliczenie korekty zmniejszającej kwotę zobowiązania podatkowego

Reguły te dotyczą sytuacji wskazanych w art. 29a ust. 10 pkt 1-3 ustawy o VAT, stosuje się je zatem do obniżenia podstawy opodatkowania wskutek:

- udzielonych po dokonaniu sprzedaży opustów i obniżek cen
- zwrotu towarów i opakowań
- zwrotu zaliczek w przypadku gdy nie doszło do sprzedaży.
- Przepis art. 29a ust. 13 stosuje się odpowiednio w przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia faktury korygującej do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna (art. 29a ust. 14 ustawy o VAT).
- W sytuacjach opisanych w art. 29a ust. 13 i 14 ustawy korekta obrotu następuje co do zasady w tym okresie rozliczeniowym, w którym nabywca towaru/usługi otrzymał fakturę korygującą.
- Dla skuteczności tej korekty konieczne jest uzyskanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez kontrahenta.

Rozliczenie korekty zmniejszającej kwotę zobowiązania podatkowego

Warunek posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie jest wymagany w przypadku:

- 1) eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów;
- 2) dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju;
- 3) sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w [poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3](#) do ustawy;
- 4) gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej.

Korekta zwiększająca zobowiązanie podatkowe

- Przepisy ustawy o VAT nie określają zasad rozliczania korekt w sytuacji gdy podatnik jest zobowiązany do podwyższenia podatku VAT. **W takiej sytuacji jednak skorygowanie podatku w drodze korekty deklaracji VAT powinno nastąpić zasadniczo bez względu na fakt otrzymania potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę towaru czy usługi.**
- W praktyce przyjmuje się, że moment ujęcia w rozliczeniach VAT faktury korygującej jest uzależniony od przyczyny dokonanej korekty. Jeżeli korekta faktury wynika ze zdarzeń zaistniałych już w chwili wystawienia faktury pierwotnej (np. z pomyłki w cenie czy stawce podatku), to uznaje się, że powinna ona zostać rozliczona w deklaracji za okres, w którym została wykazana pierwotna faktura.

Korekta zwiększająca zobowiązanie podatkowe

- W sytuacji gdy korekta jest spowodowana przyczynami, które miały miejsce już po dokonaniu dostawy/świadczeniu usługi (np. podwyższeniem ceny), obrót powinien zostać skorygowany w deklaracji za ten okres rozliczeniowy, w którym zaistniały przesłanki do wystawienia faktury korygującej (czyli w miesiącu/kwartale, w którym została wystawiona faktura korygująca).
- W takim bowiem przypadku w chwili ujęcia w deklaracji faktury pierwotnej podstawa opodatkowania i podatek należny zostały wykazane przez podatnika w prawidłowej wysokości, a przyczyna korekty powstała później i nie była możliwa do przewidzenia w momencie wystawienia faktury pierwotnej.

Noty korygujące

Zasady regulujące wystawianie not korygujących wynikają bezpośrednio z przepisów ustawy o VAT.

W [art. 106k ust. 2 i 3](#) tej ustawy wskazano, iż nota korygująca uznawana jest za fakturę.

Zgodnie z art. 106k ust. 1, nabywca towaru lub usługi, który otrzyma fakturę zawierającą pomyłki, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

Noty korygujące

Notą korygującą nie można poprawić danych określonych w [art. 106e ust. 1 pkt 8-15](#), czyli:

- miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług,
- ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto),
- kwot wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto,
- wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto),
- stawki podatku,
- sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,
- kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,
- kwoty należności ogółem.

Noty korygujące

W art. 106k ust. 3 określono, iż nota korygująca zawierać powinna następujące elementy:

- 1) wyrazy "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 dla podatku, jak również numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany dla podatku lub podatku od wartości dodanej;
- 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota korygująca, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1-6;
- 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

Przepis art. 106k ust. 2 ustawy nakazuje, aby nota korygująca została zaakceptowana przez wystawcę faktury. Zarówno termin, jak i forma tej akceptacji jest dowolna.