

Podatek VAT

Odliczenie podatku naliczonego

PRAWO DO ODLICZENIA PODATKU VAT

- Zgodnie z ogólną zasadą określoną w [art. 86 ust. 1](#) ustawy o VAT podatnikowi przysługuje **prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego** w takim zakresie, w jakim nabywane towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.
- Prawo to , zgodnie z [art. 88 ust. 4](#) ustawy o VAT, przysługuje podmiotom zarejestrowanym jako podatnicy VAT czynni. Aby zatem podatnik VAT mógł odliczyć VAT naliczony od nabytych towarów i usług, musi być podmiotem zarejestrowanym na potrzeby podatku VAT.

PRAWO DO ODLICZENIA PODATKU VAT

- Przy zakupach związanych z czynnościami zwolnionymi z VAT prawo do odliczenia nie przysługuje.
- Natomiast w odniesieniu do zakupów, które są związane zarówno z czynnościami zwolnionymi z VAT, jak i opodatkowanymi, podatnik może odliczyć VAT tylko w tej części, w jakiej odnoszą się one do czynności opodatkowanych.

PRAWO DO ODLICZENIA PODATKU VAT

Dokonując zatem nabycia towaru czy usługi podatnik ma obowiązek określić czy zakup:

- 1) służy wyłącznie wykonywanej działalności gospodarczej czy również czynnościom pozostającym poza regulacjami ustawy o VAT,
- 2) ma związek z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT (nie musi być to związek bezpośredni),
- 3) służy czynnościom zwolnionym z VAT,
- 4) służy działalności mieszanej (opodatkowanej i zwolnionej z VAT).

Dokumenty uprawniające do odliczenia VAT

- Skorzystanie przez podatnika z prawa do odliczenia VAT naliczonego jest możliwe wówczas, gdy dysponuje on fakturą, zawierającą kwotę podatku VAT, która potwierdza dokonany zakup.
- Podatnik ma również - co do zasady - prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących uiszczoną przez niego zaliczkę na poczet nabywanych towarów i usług.

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

Kwotę podatku naliczonego stanowi:

1) suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu:

- a) nabycia towarów i usług,
- b) dokonania całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub wykonaniem usługi;

2) w przypadku importu towarów - kwota podatku:

- a) wynikająca z otrzymanego dokumentu celnego,
- b) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a,
- c) wynikająca z deklaracji importowej, w przypadku, o którym mowa w art. 33b;

3) zryczałtowany zwrot podatku, o którym mowa w art. 116 ust. 6;

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

4) kwota podatku należnego z tytułu:

- a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
- b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
- c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9,
- d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;

5) różnica podatku, o której mowa w art. 30c ust. 2 i art. 37;

6) u podatnika, o którym mowa w art. 16, kwota stanowiąca równowartość 23% kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez tego podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka.

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

- W myśl art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT, podatnik ma również prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, jeżeli importowane lub nabyte towary i usługi dotyczą dostawy towarów lub świadczenia usług przez podatnika poza terytorium kraju, o ile 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.

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

- Jeśli zatem podatnik VAT wykonywać będzie poza terytorium Polski czynności, które nie są opodatkowane (tylko) ze względu na miejsce ich wykonywania - prawo do odliczenia podatku naliczonego i tak będzie mu przysługiwało. Warunkiem jest jednak posiadanie przez podatnika stosownych dokumentów, z których wynikać będzie związek dokonanych zakupów z tymi czynnościami.
- W deklaracji podatkowej VAT Minister Rozwoju i Finansów nałożył na podatników VAT obowiązek wykazywania (w poz. 11) dostawy towarów oraz świadczenia usług poza terytorium kraju, w sytuacji gdy czynności te uprawniają do odliczania VAT od zakupów dokonywanych w Polsce.

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

- Podobna zasada dotyczy darowizny towarów, przez producenta, której przedmiotem są produkty spożywcze, z wyjątkiem napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego, w rozumieniu [ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie](#) (Dz. U. z 2016 r. poz. 1817 ze zm.).
- Jeżeli towary te przeznaczone są na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez te organizacje, nabycie tych towarów uprawnia do odliczenia podatku naliczonego.

OD JAKICH ZAKUPÓW MOŻNA ODLICZYĆ VAT?

- Zgodnie z art. 86 ust. 7b ustawy o VAT w przypadku nakładów ponoszonych na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanej zarówno do celów prowadzonej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów osobistych, o których mowa w [art. 8 ust. 2](#), gdy przypisanie tych nakładów w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość jest wykorzystywana do celów działalności gospodarczej.

WARUNKI ODLICZENIA VAT

- Ustawodawca **uzależnił prawo podatnika do odliczenia VAT naliczonego od nabywanych towarów i usług od momentu powstania obowiązku podatkowego po stronie dostawcy z tytułu danej transakcji.**
- Zgodnie z ogólną zasadą określoną w [art. 86 ust. 10](#) ustawy o VAT, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.
- **Dodatkowym warunkiem, jest posiadanie przez podatnika faktury lub dokumentu celnego potwierdzającego zakup.**

WARUNKI ODLICZENIA VAT

- Podatnik, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia podatku naliczonego od nabytego towaru czy usługi, musi ustalić moment, w którym po stronie dostawcy (usługodawcy) powstał obowiązek podatkowy z tytułu danej transakcji.
- Należy przy tym pamiętać, że w stosunku do niektórych rodzajów czynności, ustawodawca określił moment powstania obowiązku podatkowego w sposób szczególny (np. obowiązek ten powstaje z chwilą wystawienia faktury).

Dokumenty uprawniające do odliczenia VAT

- Skorzystanie przez podatnika z prawa do odliczenia VAT naliczonego jest możliwe wówczas, gdy dysponuje on fakturą, zawierającą kwotę podatku VAT, która potwierdza dokonany zakup.
- Podatnik ma również - co do zasady - prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących uiszczoną przez niego zaliczkę na poczet nabywanych towarów i usług.

Podstawowy termin odliczenia

- Generalnie prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.
- Zasada ta ma również zastosowanie w przypadku zapłaty zaliczek, zadatków, czy rat.
- Odliczenia można dokonać nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzyma fakturę lub dokument celny.
- Podobne zastrzeżenie dotyczy importu rozliczanego na zasadach ogólnych ([art. 86 ust. 10b pkt 1](#) ustawy o VAT).

Termin odliczenia VAT

- Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy od danej czynności i podatnik otrzymał fakturę dokumentującą zakup, to może odliczyć VAT naliczony w deklaracji podatkowej **za jeden z dwóch kolejnych okresów rozliczeniowych.**

Podstawowy termin odliczenia

- Z powołanych wcześniej przepisów wynika, że podatnik, co do zasady, ma trzy okresy rozliczeniowe na dokonanie odliczenia podatku naliczonego.
- Przy czym "dwa kolejne okresy rozliczeniowe", w których można odliczyć VAT, liczy się od daty otrzymania faktury.

Odliczenie poprzez korektę

- Nieskorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego w danym okresie rozliczeniowym, a także w dwóch następnych, nie pozbawia podatnika prawa do odliczenia podatku VAT w późniejszym terminie.
- W takim przypadku zastosowanie znajdzie bowiem art. 86 ust. 13 ustawy o VAT. W myśl tego przepisu, jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w art. 86 ust. 10, 10d, 10e i 11, może obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.
- Może to zrobić nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Zmniejszenie VAT odliczonego przez dłużnika

- Podatnicy, którzy nie regulują terminowo należności wobec kontrahentów, muszą liczyć się z koniecznością dokonania odpowiedniej korekty odliczonego podatku naliczonego, w ramach tzw. "ulgi na złe długi".
- Jak wynika z [art. 89b ust. 1](#) ustawy o VAT, w przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 150. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze.

Zmniejszenie VAT odliczonego przez dłużnika

- Przepis ten nie ma zastosowania wówczas, gdy dłużnik ureguluje należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 150. dzień od dnia upływu terminu płatności tej należności.
- Jeżeli należność zostanie uregulowana częściowo, korekta dotyczyć będzie podatku naliczonego przypadającego na nieuregulowaną część należności.
- Ponadto powołanego wcześniej przepisu (art. 89b ust. 1 ustawy o VAT) nie stosuje się w przypadku, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym mija 150. dzień od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu [ustawy - Prawo restrukturyzacyjne](#) (Dz. U. z 2015 r. poz. 978 ze zm.), postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.

Zmniejszenie VAT odliczonego przez dłużnika

- Dłużnik, który był obowiązany do skorygowania podatku naliczonego ze względu na nieuregulowanie należności, ale korekty takiej nie dokonał, musi liczyć się z tym, że organ podatkowy ustali mu w drodze decyzji dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 30% kwoty podatku wynikającego z nieuregulowanych faktur. Sankcji tej nie stosuje się wobec osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.
- Należy wskazać, że po uregulowaniu należności istnieje możliwość ponownej korekty podatku naliczonego.
- Jak stanowi art. 89b ust. 4 ustawy o VAT, w przypadku uregulowania należności przez dłużnika po dokonaniu korekty podatku naliczonego dłużnik ma prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulowano (lub o część kwoty podatku naliczonego - przy częściowym uregulowaniu należności).

Odliczenie z faktury VAT RR

- 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). Dokument ten powinien zawierać dane wskazane w [art. 116 ust. 2 i 3](#) ustawy o VAT.
- Na fakturze VAT RR wykazać należy kwotę zryczałtowanego podatku w wysokości 7% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku ([art. 115 ust. 2](#) w związku z [art. 146a pkt 3](#) ustawy o VAT).

Odliczenie z faktury VAT RR

W przypadku transakcji z rolnikami ryczałtowymi obowiązują szczególne procedury, określone w [art. 116](#) ustawy o VAT. Z przepisu tego wynika, że rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla czynnego podatnika VAT, przysługuje zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych VAT.

Kwota zryczałtowanego zwrotu podatku jest wypłacana rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę produktów rolnych.

Odliczenie z faktury VAT RR

Zryczałtowany zwrot podatku zwiększa u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonano zapłaty, pod warunkiem że:

- 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 lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem;
- 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.

Odliczenie z faktury VAT RR

- Odzyskanie kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku przez wystawcę faktury VAT RR odbywa się poprzez powiększenie u niego podatku naliczonego obniżającego podatek należny wynikający z faktur dokumentujących sprzedaż.
- Następuje to w rozliczeniu deklaracji za okres, w którym dokonano zapłaty rolnikowi ryczałtowemu należności z faktury VAT RR.

Szczególne terminy odliczania VAT

- Zasady odliczania VAT, zwłaszcza w odniesieniu do terminu dokonania odliczenia, w przypadku niektórych rodzajów czynności bądź niektórych kategorii podatników mogą być inne niż przedstawione wcześniej.
W konsekwencji podatnik nabywający towary czy usługi, zanim zrealizuje prawo do odliczenia VAT naliczonego, powinien zwrócić uwagę m.in. na to, czy:
 - w stosunku do nabywanych towarów bądź usług obowiązek podatkowy po stronie sprzedawcy powstał w sposób szczególny (np. media, najem, usługi budowlane),
 - nabywca towaru (usługi) ma status małego podatnika rozliczającego VAT metodą kasową (jak wynika z art. 86 ust. 10e ustawy o VAT prawo do odliczenia powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonał zapłaty za towary czy usługi),
 - faktura jest fakturą korygującą, o której mowa w [art. 29a ust. 13 i 14](#) ustawy o VAT (podatnik ma obowiązek zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym tę fakturę otrzymał).

Szczególne terminy odliczania VAT

- Szczególne terminy odliczania VAT dotyczą również przypadków wymienionych w art. 86 ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT, czyli kwot podatku z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, bądź dostawy towarów i świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca. W tym przypadku zasadą jest, że prawo do odliczenia VAT naliczonego uzależnione zostało od ujęcia kwot podatku należnego w deklaracji podatkowej. Wynika to z art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b) i pkt 3 ustawy o VAT.
- **Od 1 stycznia 2017 r. wsteczne odliczenie może być stosowane tylko wówczas, gdy kwota podatku należnego zostanie uwzględniona we właściwej deklaracji VAT w ciągu trzech miesięcy, licząc od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy.**
- **W przypadku uwzględnienia przez podatnika kwoty podatku należnego w terminie późniejszym, podatnik może odpowiednio zwiększyć kwotę podatku naliczonego na bieżąco, czyli w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w odniesieniu do którego nie upłynął jeszcze termin do złożenia deklaracji podatkowej (art. 86 ust. 10i ustawy o VAT).**

Faktury za media

- Obowiązek podatkowy od sprzedaży mediów powstaje - zgodnie z [art. 19a ust. 5 pkt 4](#) ustawy o VAT - zasadniczo z chwilą wystawienia faktury.
- Należy pamiętać o zastrzeżeniu określonym w [art. 86 ust. 10b pkt 1](#) ustawy o VAT, z którego wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny.
- To oznacza, że choć wystawienie faktury w danym miesiącu (kwartale) zrodzi obowiązek podatkowy u dostawcy mediów, to jednak nabywca, który zamierza odliczyć VAT z tytułu nabycia mediów, musi tego dokonać w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał fakturę.
- Nie zawsze zatem okresem, w którym nabywca będzie mógł odliczyć VAT z faktury za media będzie okres, w którym po stronie dostawcy mediów powstał obowiązek podatkowy w VAT.

Odliczenie VAT z faktury oznaczonej jako "metoda kasowa"

- Odliczenie podatku naliczonego z faktury "metoda kasowa" możliwe jest w rozliczeniu za okres, w którym u dostawcy powstał obowiązek podatkowy i nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę.
- Ponieważ obowiązek podatkowy w VAT w ww. przypadkach powstaje - co do zasady - z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, podatnik (nabywca) może odliczyć podatek naliczony z otrzymanej faktury zawierającej oznaczenie "metoda kasowa" w momencie powstania obowiązku podatkowego, tj. w rozliczeniu za okres, w którym dokonano całości lub części zapłaty za towary lub usługi (nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzyma fakturę).
- Odliczenia można także dokonać w rozliczeniu za jeden z dwóch następujących okresów rozliczeniowych.

Faktura korygująca a termin odliczenia VAT

W myśl [art. 29a ust. 13](#) ustawy o VAT, w przypadku obniżenia podstawy opodatkowania o:

- kwoty udzielonych po dokonaniu sprzedaży opustów i obniżek cen,
- wartość zwróconych towarów i opakowań, z zastrzeżeniem art. 29a ust. 11 i 12 (opakowania zwrotne),
- zwróconą nabywcy całość lub część zapłaty otrzymaną przed dokonaniem sprzedaży, jeżeli do niej nie doszło

obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazanim podatkiem, 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 otrzyma fakturę korygującą, **potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę** towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę.

Faktura korygująca a termin odliczenia VAT

- Jeżeli podatnik uzyska potwierdzenie otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, to ma prawo do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskał.
- Podobną zasadę stosuje się w przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia faktury korygującej do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna.

Faktura korygująca a termin odliczenia VAT

- Z kolei nabywca towaru czy usługi, który otrzymał fakturę korygującą, o której mowa, jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym tę fakturę korygującą otrzymał.
- Jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługiwało, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokona tego obniżenia ([art. 86 ust. 19a](#) ustawy o VAT).

Faktura korygująca a termin odliczenia VAT

- Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w przypadku gdy podatnik nie uzyska 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.
- W przypadku, o którym mowa nabywca towaru lub usługi obowiązany jest do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym dowiedział się o warunkach, na jakich transakcja została zrealizowana.

Ograniczenia w odliczaniu VAT

Podmioty, które nie mogą odliczać VAT naliczonego

Ustawa o VAT w [art. 86 ust. 1](#) zawiera bardzo ogólne stwierdzenie, stanowiące jednak podstawową zasadę podatku od towarów i usług, zgodnie z którą w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi podatku VAT przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Zasadą zatem jest, że prawa do odliczenia VAT nie mają:

- podmioty niebędące podatnikami VAT (nieprowadzące działalności gospodarczej),
- podmioty gospodarcze korzystające ze zwolnienia z VAT na podstawie [art. 113](#) ustawy o VAT,
- podmioty gospodarcze prowadzące wyłącznie działalność zwolnioną z VAT.

Podmioty, które nie mogą odliczać VAT naliczonego

Prawa do obniżania podatku należnego o podatek naliczony przy nabyciu towarów i usług nie mają podatnicy:

- świadczący usługi taksówek osobowych (PKWiU 60.22.11-00.00), którzy wybrali opodatkowanie tych usług w formie ryczałtu,
- świadczący usługi turystyki, gdzie podstawą opodatkowania jest kwota marży pomniejszona o kwotę należnego podatku VAT,
- dokonujący dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków nabytych uprzednio dla celów prowadzonej działalności bądź też importowanych dla celów odprzedaży, dla których podstawą opodatkowania podatkiem jest marża stanowiąca różnicę między całkowitą kwotą, którą ma zapłacić nabywca towaru a kwotą nabycia pomniejszoną o kwotę podatku.

W myśl [art. 88 ust. 4](#) ustawy o VAT, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego **nie stosuje się do podatników, którzy nie są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni**, zgodnie z [art. 96](#) ustawy o VAT, z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 86 ust. 2 pkt 7.

Błędy formalne uniemożliwiające skorzystanie z prawa do odliczenia podatku

W myśl [art. 88 ust. 3a](#) ustawy o VAT, nie uprawniają nabywcy do odliczenia podatku naliczonego faktury, faktury korygujące, dokumenty celne oraz duplikaty faktur:

- wystawione przez podmiot nieistniejący,
- dokumentujące transakcje niepodlegające opodatkowaniu, albo zwolnione od podatku,
- stwierdzające czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,
- podające kwoty niezgodne z rzeczywistością - w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
- potwierdzające czynności, do których mają zastosowanie przepisy [art. 58](#) i [83](#) Kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności,
- wystawione przez nabywcę zgodnie z odrębnymi przepisami, jeśli nie zostały zaakceptowane przez sprzedawcę,
- w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze - w części dotyczącej tych czynności.

Wyłączenia przedmiotowe z prawa do odliczenia

- Na podstawie [art. 88 ust. 1](#) ustawy o VAT, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego **nie stosuje się do nabywanych przez podatnika usług noclegowych i gastronomicznych** (z wyjątkiem nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób).
- Na podstawie art. 88 ust. 1a ustawy o VAT, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się także do wydatków, o których mowa w [art. 29a ust. 7 pkt 3](#). W przepisie tym wymieniono kwoty otrzymane od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.
- Zgodnie z art. 88 ust. 6, nie stanowi podstawy do obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego kwota podatku naliczonego, o której mowa w [art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. c\)](#), w przypadku opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w [art. 25 ust. 2](#), na terytorium kraju z powodu podania numeru, o którym mowa w [art. 97 ust. 10](#), w sytuacji gdy towary w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Odliczenie VAT od zakupu samochodu osobowego

Jeżeli nabyty samochód osobowy będzie wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanych, to podatnik będzie mógł odliczyć **50% kwoty VAT naliczonego** od jego zakupu i innych wydatków związanych z jego używaniem jak zakup paliwa, usługi naprawy, konserwacji, nabycie części.

Możliwe jest również odliczanie **100% kwoty VAT naliczonego** do wydatków związanych z używaniem samochodów osobowych ale wtedy podatnik musi spełnić dodatkowe warunki, w tym między innymi prowadzić dla tego samochodu ewidencję przebiegu pojazdu, potwierdzającą **jego używanie wyłącznie do celów związanych z działalnością gospodarczą.**