

Załącznik nr 2
do Zarządzenia nr 138/2016
Wójta Gminy Celestynów
z dnia 27 grudnia 2016 roku

**INSTRUKCJA ROZLICZANIA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG
W JEDNOSTKACH ORGANIZACYJNYCH GMINY CELESTYNÓW**

SPIS TREŚCI:

CZEŚĆ OGÓLNA	4
PODSTAWA PRAWNA	4
SŁOWNICZEK UŻYTYCH POJEĆ	4
1. ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO – ZAGADNIENIA OGÓLNE	7
a) Odliczenie podatku VAT.....	7
b) Zastosowanie pre-współczynnika.....	8
c) Zastosowanie współczynnika.....	9
2. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY	11
a) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych.....	11
b) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych.....	12
c) Użytkowanie wieczyste gruntu.....	14
d) Sprzedaż towarów używanych.....	16
e) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe.....	17
f) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne.....	19
g) Sprzedaż usług najmu ruchomości.....	20
h) Sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości.....	21
i) Refakturowanie usług, w tym tzw. „mediów”.....	23
j) Sprzedaż usług finansowych.....	23
k) Sprzedaż usług budowlanych.....	25
l) Sprzedaż posiłków.....	26
m) Sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach.....	27
n) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji.....	29
o) Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi.....	29
p) Sprzedaż towarów i usług w ramach transakcji barterowych.....	31
q) Sprzedaż towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe.....	32
r) Sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi.....	33
s) Sprzedaż usług szkoleniowych.....	34
3. PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY	36
a) Odliczenie podatku naliczonego wprost.....	36
b) Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego.....	36
c) Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego.....	37

d)	Szczególna procedura odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do eksploatacji pojazdów samochodowych	37
4.	DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI	39
a)	Faktury	39
b)	Faktury korygujące	40
c)	Noty korygujące.....	41
d)	Duplikaty faktur	42
e)	Kasy fiskalne	42
5.	PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU IMPORTU USŁUG ORAZ ODWRÓCONEGO OBCIĄŻENIA W ODNIESIENIU DO TRANSAKCJI KRAJOWYCH	43
6.	PROCEDURA POSTĘPOWANIA W ODNIESIENIU DO NIĘŚCIAĞALNYCH WIERZYTELNOŚCI.....	45
7.	SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO.....	45

CZEŚĆ OGÓLNA

Instrukcja rozliczania podatku od towarów i usług w jednostkach organizacyjnych Gminy Celestynów określa zakres czynności związanych z prowadzeniem rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług.

PODSTAWA PRAWNA

Instrukcje w zakresie prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług przedstawione w niniejszym dokumencie zostały sporządzone w oparciu o przepisy:

- ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 ze zm.);
- ustawę z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. poz.1454);
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. poz. 363);
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1215).

SŁOWNICZEK UŻYTYCH POJĘĆ

Ilekcioć w Instrukcji jest mowa o:

1. **ustawie o VAT** – rozumie się przez to ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 ze zm.);
2. **terenach budowlanych** – rozumie się przez to grunty przeznaczone pod zabudowę, zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu, zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym;
3. **jednostce** – rozumie się przez to jednostkę organizacyjną Gminy Celestynów;
4. **podstawie opodatkowania** – podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem art. 29a ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, 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;

5. **pierwszym zasiedleniu** – rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:
 - a) wybudowaniu lub
 - b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej;
6. **budownictwie objętym społecznym programem mieszkaniowym** – rozumie się przez to obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z wyłączeniem:
 - a) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²,
 - b) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m²;
7. **dostawie towarów używanych** – rozumie się przez to dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
8. **obiektach budownictwa mieszkaniowego** - rozumie się przez to budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11;
9. **usługach pomocy społecznej** – rozumie się przez to usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie, a także dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, na rzecz beneficjenta tej pomocy, wykonywane przez:
 - a) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej,
 - b) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę:
 - domy pomocy społecznej prowadzone przez podmioty posiadające zezwolenie wojewody,
 - placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
 - c) placówki specjalistycznego poradnictwa,
 - d) inne niż wymienione w lit. a-c placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku na podstawie zezwolenia wojewody, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę,

e) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie;

10. **pojazdach samochodowych** – rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony.

1. ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO – ZAGADNIENIA OGÓLNE

a) Odliczenie podatku VAT

1. Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną 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.
2. Jeżeli zatem zakupiony towar i usługę można w całości przyporządkować jedynie do wykonywanej przez niego czynności opodatkowanej, to podatnik ma pełne prawo do odliczenia podatku VAT.
3. Jeżeli jednak podatnik VAT poza czynnościami opodatkowanymi wykonuje także czynności zwolnione lub niepodlegające VAT, ustalenie zakresu prawa do odliczenia będzie związane z koniecznością wyliczenia pre-współczynnika (o którym mowa w art. 86 ust. 2a ustawy o VAT) i/lub współczynnika VAT (o którym mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT).
4. W ramach wykorzystania zakupionych towarów i usług można wskazać następujące konfiguracje:
 - 1) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej;
 - 2) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności zwolnionej;
 - 3) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności niepodlegającej VAT;
 - 4) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności zwolnionej i niepodlegającej VAT;
 - 5) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej i zwolnionej VAT;
 - 6) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej i niepodlegającej VAT;
 - 7) zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej, zwolnionej i niepodlegającej VAT.
5. W pierwszej konfiguracji podatnikowi przysługuje pełne prawo do odliczenia z faktury dokumentującej zakup, w konfiguracji 2 – 4 nie przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktury dokumentującej zakup, gdyż brak jest jakiegokolwiek związku z działalnością opodatkowaną. W konfiguracji 5 - 7 podatnik powinien natomiast w pierwszej kolejności dokonać bezpośredniej alokacji danego zakupu do jednej ze wskazanych kategorii czynności, a więc opodatkowanej, zwolnionej i niepodlegającej VAT (art. 86 ust. 2a i art. 90 ust. 1 ustawy o VAT).

6. Przypisanie określonej części całościowej kwoty zakupu nie zawsze jest jednak możliwe. W związku z powyższym w zależności od sposobu wykorzystania zakupionych usług i towarów ustawodawca przewidział ustalenie wysokości podatku VAT podlegającego odliczeniu w oparciu o pre-współczynnik i współczynnik VAT.

b) Zastosowanie pre-współczynnika

1. Pre-współczynnik to proporcjonalna metoda odliczenia VAT stosowana, jeżeli podatnik wykorzystuje dany zakup jednocześnie do:
 - 1) czynności niepodlegających VAT i opodatkowanych;
 - 2) czynności niepodlegających VAT, opodatkowanych i zwolnionych (w takiej sytuacji pre-współczynnik jest stosowany łącznie ze współczynnikiem VAT).
2. Warunkiem zastosowania pre-współczynnika jest brak możliwości bezpośredniej alokacji części zakupu do danej kategorii czynności. Zgodnie bowiem z art. 86 ust. 2a ustawy o VAT, w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza (z wyjątkiem celów osobistych oraz użycia pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza), gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego do odliczenia oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej. Sposób określenia proporcji powinien przy tym jak najlepiej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.
3. Zgodnie z przepisami ustawy o VAT, sposób określenia proporcji najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:
 - 1) zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz
 - 2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.
4. Ustawa o VAT zawiera otwarty (przykładowy) katalog metod kalkulacji pre-współczynnika. Zgodnie z regulacjami ustawowymi, przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać, w szczególności następujące dane:

- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
 - 2) średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
 - 3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
 - 4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.
5. Ustawa o VAT zawiera również delegację ustawową dla Ministra Finansów do wskazania w formie rozporządzenia modeli kalkulacji pre-współczynnika dla określonych kategorii podatników.
 6. Korzystając z ustawowej delegacji, Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. z 2015 r., poz. 2193, dalej w Instrukcji „**Rozporządzenie**”).
 7. Rozporządzenie reguluje sposób określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej wskazanych w Rozporządzeniu podatników, m.in. jednostek samorządu terytorialnego oraz ich jednostek organizacyjnych.

c) **Zastosowanie współczynnika**

1. Współczynnik to proporcjonalna metoda odliczenia VAT stosowana, jeżeli podatnik wykorzystuje dany zakup jednocześnie do:
 - 1) czynności opodatkowanych i zwolnionych;
 - 2) czynności niepodlegających VAT, opodatkowanych i zwolnionych (w takiej sytuacji współczynnik jest stosowany łącznie z pre-współczynnikiem VAT).
2. Zdarzyć się bowiem może, że kupowane towary i usługi służą wykonywaniu czynności zarówno tych, w stosunku do których przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, jak i tych czynności przy których podatnik nie ma takiego prawa.

Wówczas odliczenie podatku przysługuje jedynie w tej części, w której zakup służy czynnościom opodatkowanym.

3. W takim przypadku przedsiębiorca powinien stosować się do zapisów art. 90 ustawy o VAT, co oznacza, że podatnik jest zobowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.
4. Zgodnie z ustawą o VAT, jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Oznacza to, że wynik powyższej proporcji (a tym samym wyliczony współczynnik) można ogólnie określić jako iloraz rocznego obrót z tytułu wykonywania czynności, które pozwalają na obniżenie kwoty podatku należnego i rocznego obrotu całkowitego (czynności opodatkowane jak i zwolnione z VAT).

Jeżeli współczynnik VAT określony zgodnie z art. 90 ust. 2-8 ustawy o VAT:

- 1) przekroczył 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania proporcji, w skali roku była mniejsza niż 500 zł – podatnik ma prawo uznać, że współczynnik wynosi 100%;
 - 2) nie przekroczył 2% - podatnik ma prawo uznać, że współczynnik wynosi 0%.
5. Proporcję tą ustala się na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalona proporcja (tzw. proporcja wstępna).
 6. Wynik proporcji należy zaokrąglić w górę do najbliższej liczby całkowitej. Oznacza to, że gdy proporcja wyniesie 92,02% do wyliczeń należy uwzględnić ją jako 93%.
 7. Po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego według tzw. proporcji wstępnej (tj. określonej na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy), jest on obowiązany dokonać korekty kwoty podatku odliczonego zgodnie z art. 90 ust. 2-10, z uwzględnieniem proporcji obliczonej w sposób określony w art. 90 ust. 2-6 lub 10 lub przepisach wydanych na podstawie art. 90 ust. 11 i 12, dla zakończonego roku podatkowego (tj. według tzw. proporcji ostatecznej).

2. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY

a) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.
2. Przystępując do oceny transakcji nieruchomości niezabudowanej koniecznym jest ustalenie czy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.
3. W przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
4. W przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający sprzedaży nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
5. Natomiast w przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, a grunt podlegający sprzedaży jest przeznaczony pod zabudowę transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
6. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
7. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tej nieruchomości nabywcy.
8. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wydaniem nieruchomości nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
9. W przypadku gdy sprzedaż nieruchomości niezabudowanej dokonywana jest w drodze przetargu, a warunkiem uczestnictwa w nim jest wniesienie wadium,

obowiązek podatkowy w odniesieniu do kwoty wadium powstaje z chwilą wyłonienia oferenta, który wygrał przetarg.

10. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
11. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.
12. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż nieruchomości niezabudowanej wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
13. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż nieruchomości niezabudowanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

b) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość zabudowana złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna. Natomiast w przypadku gdy na jednej działce ewidencyjnej znajduje się kilka obiektów stanowiących budynek lub budowlę kwalifikacji podatkowej dokonuje się odrębnie dla każdego z tych obiektów.
2. Przystępując do oceny transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej koniecznym jest ustalenie czy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynki, budowle lub ich części w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013, poz. 1409 z późn. zm.).
3. W przypadku gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości nie stanowią budynku, budowli lub ich części, a także w przypadku gdy na nieruchomości znajdują się obiekty liniowe (budowle) niebędące własnością sprzedawcy, transakcję taką należy zakwalifikować jako sprzedaż nieruchomości niezabudowanej.
4. W przypadku gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynek, budowlę lub ich część w pierwszej kolejności należy zbadać czy w odniesieniu do tych obiektów nastąpiło pierwsze zasiedlenie (patrz słowniczek).
5. Jeżeli w odniesieniu do obiektów znajdujących się na nieruchomości nastąpiło pierwsze zasiedlenie, a dodatkowo od pierwszego zasiedlenia upłynął okres co najmniej dwóch lat, taka sprzedaż może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT.
6. Zastrzec należy, iż istnieje możliwość rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt

10 ustawy o VAT i dokonania opodatkowania takiej czynności. Warunkami koniecznymi do spełnienia w celu realizacji tego uprawnienia (rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania) jest łączne spełnienie następujących warunków:

- 1) obie strony transakcji (sprzedawca i nabywca) są czynnymi podatnikami podatku VAT,
 - 2) obie strony złożą właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, zgodne oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania i wyborze opcji opodatkowania sprzedaży nieruchomości zabudowanej,
 - 3) oświadczenie to należy złożyć przed dniem dokonania dostawy nieruchomości zabudowanej.
7. W przypadku gdy w odniesieniu do obiektów znajdujących się na sprzedawanej nieruchomości nie nastąpiło pierwsze zasiedlenie lub od pierwszego zasiedlenia nie upłynął okres co najmniej dwóch lat, transakcja taka może zostać zwolniona z opodatkowania jeżeli:
- 1) sprzedawcy przy nabyciu w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego oraz;
 - 2) sprzedawca nie ponosił wydatków na ulepszenie tych obiektów przekraczających kwoty 30% wartości początkowej w stosunku do których przysługiwałoby mu prawo do odliczenia podatku naliczonego, warunku tego nie stosuje się jeżeli od dnia poniesienia takich wydatków ulepszony obiekt wykorzystywany był do czynności opodatkowanych przez co najmniej 5 lat.

Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT.

8. W przypadku gdy nieruchomość nie może korzystać ze zwolnień o których mowa powyżej, a jednocześnie zakwalifikować ją można do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (patrz słowniczek), transakcja sprzedaży takiej nieruchomości podlega opodatkowaniu przy zastosowaniu preferencyjnej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 8%.
9. W przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej określone limity, stawkę podatku VAT w wysokości 8% stosuje się tylko do części nieruchomości kwalifikującej się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. W odniesieniu do sprzedaży części powierzchni przekraczającej część nieruchomości kwalifikującej się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym stosuje się podstawową stawkę podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
10. W przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych, które nie spełniają warunków do zastosowania zwolnienia z opodatkowania oraz do zastosowania preferencyjnej stawki podatku, transakcja taka opodatkowana jest przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.
11. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy,

iz podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

12. W przypadku dostawy nieruchomości zabudowanych z podstawy opodatkowania nie wyodrębnia się wartości gruntu. Sprzedaż taka stanowi jedną transakcję. Zatem grunt opodatkowany jest taką samą stawką lub korzysta z tego samego zwolnienia z opodatkowania jak położony na nim budynek, budowla lub ich część. Zasada ta nie dotyczy transakcji w przypadku gdy wraz z ustanowieniem prawa użytkowania wieczystego gruntu następuje sprzedaż budynków, budowli lub ich części położonych na tym gruncie.
13. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tej nieruchomości nabywcy.
14. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wydaniem nieruchomości nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
15. W przypadku gdy sprzedaż nieruchomości zabudowanej dokonywana jest w drodze przetargu, a warunkiem uczestnictwa w nim jest wniesienie wadium, obowiązek podatkowy w odniesieniu do kwoty wadium powstaje z chwilą wyłonienia oferenta, który wygrał przetarg.
16. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
17. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.
18. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
19. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż nieruchomości zabudowanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

c) Użytkowanie wieczyste gruntu

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu jest nieruchomość złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.

2. Przystępując do oceny podatkowej czynności ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu koniecznym jest ustalenie czy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.
3. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
4. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający oddaniu w użytkowanie wieczyste nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
5. Natomiast w przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, czyli grunt ten stanowi teren budowlany transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami.
6. Przy czym zastrzec należy, że w odniesieniu do użytkowania wieczystego gruntu ustanowionego w okresie od 1 maja 2004 r. do 31 grudnia 2010 r. opłaty roczne opodatkowane są przy zastosowaniu stawki podatku VAT wynoszącej 22%.
7. Wskazane powyżej zasady opodatkowania oraz zwolnienia z opodatkowania mają zastosowanie zarówno do pierwszej opłaty jak i do opłat rocznych z tytułu ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu.
8. W przypadku ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu dokonywanego wraz z jednoczesną dostawą budynku, budowli lub ich części podstawę opodatkowania określa się odrębnie dla tego prawa i obiektu (budynku, budowli lub ich części) znajdującego się na gruncie oddawanym w użytkowanie wieczyste.
9. Stawkę podatku VAT, możliwość zastosowania zwolnienia z opodatkowania, a także moment powstania obowiązku podatkowego dla budynku, budowli lub ich części sprzedawanych wraz z ustanawianym prawem wieczystego użytkowania gruntu ustala się na zasadach określonych dla dostawy gruntu zabudowanego (lit. b Sprzedaż nieruchomości zabudowanych).
10. Podstawę opodatkowania dla opłaty ponoszonej przez użytkowników w związku ustanowionym prawem (pierwsza opłata i opłaty roczne) stanowi kwota ustalona w umowie o oddanie w użytkowanie wieczyste gruntu.

11. Obowiązek podatkowy w odniesieniu do opłat rocznych powstaje z chwilą dokonania zapłaty, nie później jednak niż z upływem roku do którego odnoszą się te opłaty (31 grudnia danego roku).
12. Warunkiem zawarcia umowy o ustanowienie prawa wieczystego użytkowania gruntu jest zapłacenie pierwszej opłaty z tego tytułu. Zatem obowiązek podatkowy w zakresie pierwszej opłaty powstaje z chwilą jej zapłaty.
13. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu (w tym z tytułu opłat rocznych) na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
14. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
15. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż budynku, budowli lub ich części, a także ustanowienie prawa użytkowania wieczystego gruntu korzystających ze zwolnienia z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

d) Sprzedaż towarów używanych

1. Przystępując do sprzedaży towarów używanych w pierwszej kolejności należy dokonać analizy czy w odniesieniu do tych towarów przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (choćby częściowe), a także czy towary te wykorzystywane były do wykonywania czynności niedających prawa do odliczenia (zwolnionych z opodatkowania, niepodlegających opodatkowaniu).
2. W przypadku gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, a ponadto wykorzystywane były wyłącznie do czynności niedających prawa do odliczenia podatku naliczonego, dostawa taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT.
3. Natomiast w przypadku gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (choćby w części) lub towary te wykorzystywane były do czynności opodatkowanych lub czynności mieszanych, dostawę taką należy opodatkować przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%. Przez czynności mieszane w tym przypadku należy rozumieć wykonywane przy użyciu jednego towaru (rzeczy) czynności:
 - 1) zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
 - 2) niepodlegające opodatkowaniu, zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
 - 3) niepodlegające opodatkowaniu i opodatkowane.

4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży towarów używanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży towarów używanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wydaniem towaru nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
7. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
8. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty zaliczki.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż towarów używanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż towarów używanych, przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

e) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe

1. Przystępując do sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe zastrzec należy, iż w tym przypadku nie można zastosować żadnej preferencji podatkowej (obniżonej stawki podatku VAT lub zwolnienia z opodatkowania). Zatem transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
2. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

3. Zastrzec należy, iż podstawę opodatkowania dla sprzedaży tzw. „mediów” określa się odrębnie od podstawy opodatkowania czynszu ponoszonego z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe. W konsekwencji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.
7. Zastrzec należy, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest wskazanie okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
8. W przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
9. Jedyne przypadki, w których powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych występuje gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Sprzedający usługi najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
10. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
11. W przypadku zapłaty przez osoby fizyczne w formie gotówkowej z tytułu sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób

dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

12. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

f) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne

1. Przystępując do sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne zastrzec należy, iż w tym przypadku przysługuje zwolnienie z opodatkowania dla takiej transakcji. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust.1 pkt 36 ustawy o VAT.
2. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
3. Zastrzec należy, iż podstawę opodatkowania dla sprzedaży tzw. „mediów” określa się odrębnie od podstawy opodatkowania czynszu ponoszonego z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne. W konsekwencji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.
7. Dokonać należy zastrzeżenia, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

g) Sprzedaż usług najmu ruchomości

1. Przystępując do sprzedaży usług najmu ruchomości dokonać należy analizy czy w przypadku świadczenia usług z tego tytułu można zastosować preferencję podatkową (zwolnienie z opodatkowania).
2. Jeżeli czynność sprzedaży usług najmu ruchomości może korzystać z preferencji podatkowej to transakcja taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania.
3. W przypadku gdy sprzedaży usług najmu ruchomości nie może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania to taka transakcja opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu ruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
7. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.
8. Zastrzec należy, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu ruchomości przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

h) Sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości

1. Przystępując do sprzedaży usług bezumownego korzystania z nieruchomości dokonać należy analizy czy w przypadku świadczenia usług z tego tytułu czynność ta następuje za zgodą i dobrą wolą kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości.
2. Jeżeli bezumowne korzystanie z nieruchomości przez użytkownika bez tytułu prawnego w okresie po ujawnieniu tego stanu następuje za zgodą i dobrą wolą do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości, a dodatkowo obie strony dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy) to stawkę podatku VAT lub zwolnienie z opodatkowania ustala się na zasadach określonych dla sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości przeznaczonych na cele mieszkalne i użytkowe (patrz lit. f i lit. g).
3. Jeżeli bezumowne korzystanie z nieruchomości przez użytkownika bez tytułu prawnego w okresie po ujawnieniu tego stanu następuje:
 - 1) bez zgody właściciela gruntu i bez jego dobrej woli do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
 - 2) obie strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),
 - 3) właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkownika z zajmowanej nieruchomościto czynność ta nie podlega opodatkowaniu.
4. Nie podlega opodatkowaniu również czynność bezumownego korzystania z nieruchomości przez użytkownika w okresie przed ujawnieniem tego stanu.
5. Jeżeli bezpośrednio po zakończeniu umowy najmu/dzierżawy;
 - 1) użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
 - 2) nie następuje podpisanie nowej umowy,
 - 3) stanu ten trwa za zgodą i dobrą wolą stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
 - 4) obie strony dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy)to dla czynności bezumownego korzystania z nieruchomości stawkę podatku VAT lub zwolnienie z opodatkowania ustala się na zasadach określonych dla sprzedaży usług najmu i dzierżawy przeznaczonych na cele mieszkalne i użytkowe (patrz lit. f i lit. g).
6. Jeżeli bezpośrednio po zakończeniu umowy najmu/dzierżawy;
 - 1) użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
 - 2) nie następuje podpisanie nowej umowy,
 - 3) stanu ten trwa bez zgody i dobrej woli stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,

- 4) strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),
 - 5) właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkownika z zajmowanej nieruchomości
- to czynność bezumownego korzystania z nieruchomości nie podlega opodatkowaniu.
7. Szczegółowe zasady opodatkowania czynności bezumownego korzystania z nieruchomości opisane zostały w interpretacjach Ministra Finansów Nr IPPP1/443-766/14-2/AS, Nr IPPP1/443-766/14-3/AS, Nr IPPP1/443-766/14-4/AS z dnia 6 października 2014 r. oraz w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie sygn. akt III SA/Wa 231/15 z dnia 24 lipca 2015 r.
 8. Podstawę opodatkowania w przypadku bezumownego korzystania z nieruchomości stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
 9. Zastrzec należy, iż podstawę opodatkowania dla sprzedaży tzw. „mediów” określa się odrębnie od podstawy opodatkowania czynszu ponoszonego z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości. W konsekwencji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
 10. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług bezumownego korzystania z nieruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu.
 11. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu cele bezumownego korzystania z nieruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
 12. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu terminu.
 13. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. **DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI**.
 14. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości (opodatkowanych i zwolnionych z opodatkowania) przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. **DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI**.

i) Refakturowanie usług, w tym tzw. „mediów”

1. Przystępując do refakturowania usług, w tym tzw. „mediów” dokonać należy zastrzeżenia, iż odsprzedaż nabytych we własnym imieniu, lecz na rzecz innych podmiotów usług, dokonywana jest przy zastosowaniu stawek podatku lub zwolnienia z opodatkowania, które określone zostały przy ich nabyciu.
2. Wyjątkiem w tym zakresie jest zakup, a następnie sprzedaż usług od podmiotu korzystającego ze zwolnienia z opodatkowania, ze względu na jego podmiotowość podatkową. W tym przypadku refakturowania usług dokonuje się przy zastosowaniu właściwej stawki podatku VAT dla danej usługi.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży refakturowania usług, w tym tzw. „mediów” stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
5. Zastrzec należy, iż przepisy dotyczące wpłaty zaliczki stosuje się wyłącznie do refakturowania usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych. Natomiast w odniesieniu do usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych (art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT), nie stosuje się przepisów dotyczących wpłaty zaliczki.
6. Obowiązek wystawienia faktury w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
8. W przypadku płatności gotówkowej za refakturowanie usług na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI. Przy czym zastrzec należy, że konieczność dokumentowania wpłat gotówkowych przy użyciu kasy fiskalnej nie ma zastosowania do refakturowania tzw. „mediów”.

j) Sprzedaż usług finansowych

1. Przystępując do sprzedaży usług finansowych, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te stanowią:
 - 1) usługi ubezpieczeniowe, usługi reasekuracyjne i usługi pośrednictwa w świadczeniu usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, a także usługi świadczone przez ubezpieczającego w zakresie zawieranych przez niego umów ubezpieczenia na cudzy rachunek, z wyłączeniem zbywania praw

nabytych w związku z wykonywaniem umów ubezpieczenia i umów reasekuracji;

- 2) usługi udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych, a także zarządzanie kredytami lub pożyczkami pieniężnymi przez kredytodawcę lub pożyczkodawcę;
 - 3) usługi w zakresie udzielania poręczeń, gwarancji i wszelkich innych zabezpieczeń transakcji finansowych i ubezpieczeniowych oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu tych usług, a także zarządzanie gwarancjami kredytowymi przez kredytodawcę lub pożyczkodawcę;
 - 4) usługi w zakresie depozytów środków pieniężnych, prowadzenia rachunków pieniężnych, wszelkiego rodzaju transakcji płatniczych, przekazów i transferów pieniężnych, długów, czeków i weksli oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu tych usług;
 - 5) usługi, w tym także usługi pośrednictwa, których przedmiotem są udziały w:
 - a) spółkach,
 - b) innych niż spółki podmiotach, jeżeli mają one osobowość prawną - z wyłączeniem usług przechowywania tych udziałów i zarządzania nimi;
 - 6) usługi, których przedmiotem są instrumenty finansowe, o których mowa w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2010 r. Nr 211, poz. 1384 oraz z 2011 r. Nr 106, poz. 622 i Nr 131, poz. 763), z wyłączeniem przechowywania tych instrumentów i zarządzania nimi, oraz usługi pośrednictwa w tym zakresie.
2. Jeżeli sprzedaż usług finansowych dotyczy usług wymienionych w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.
 3. Jeżeli sprzedaż usług finansowych dotyczy usług innych niż wymienione w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku wynoszącą obecnie 23%.
 4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług finansowych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług finansowych zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
 5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług finansowych zwolnionych z opodatkowania powstaje wyłącznie z chwilą dokonania zapłaty z tego tytułu. Jeżeli płatność następuje w ratach, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą zapłaty w odniesieniu do każdej raty odrębnie.
 6. W przypadku sprzedaży usług finansowych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

7. Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług finansowych występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę finansową ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług finansowych przez osoby fizyczne nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług finansowych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

k) Sprzedaż usług budowlanych

1. Przystępując do sprzedaży usług budowlanych w pierwszej kolejności należy ustalić czy czynności te stanowią budowę, remont, modernizację, termomodernizację lub przebudowę obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (patrz słowniczek).
2. Jeżeli sprzedawane usługi budowlane spełniają kryteria określone w pkt 1 to transakcja taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
3. W przypadku sprzedaży usług budowlanych niespełniających kryteriów określonych w pkt 1 lub zakres, których przekracza limity określone dla budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, transakcja taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług budowlanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług budowlanych powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż 30. dnia od dnia wykonania usług. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury, a jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem 30. dnia od dnia wykonania usługi z tytułu świadczenia usług budowlanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku

VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie później niż 30. dnia od daty wykonania takiej usługi .

7. W przypadku zapłaty zaliczki fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług budowlanych na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

1) Sprzedaż posiłków

1. Sprzedaż posiłków zwolniona jest z opodatkowania pod warunkiem, że usługi te świadczona są przez:
 - 1) szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze oraz żłobki,
 - 2) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej
 - 3) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
 - 4) placówki specjalistycznego poradnictwa,
 - 5) placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku,
 - 6) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.
2. Sprzedaż posiłków przez podmioty niewymienione w pkt 1 opodatkowana jest przy zastosowaniu obniżonej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 8%, z wyjątkiem sprzedaży:
 - 1) napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%,
 - 2) napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%,
 - 3) napojów, przy przygotowaniu których jest wykorzystywany napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju,
 - 4) napojów bezalkoholowych gazowanych,
 - 5) wód mineralnych,
 - 6) innych towarów w stanie nieprzetworzonym opodatkowanych przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.

3. Sprzedaż towarów wymienionych w pkt 2 opodatkowana jest przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży posiłków stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży posiłków powstaje w momencie dostarczenia towaru. W przypadku gdy płatność z tytułu dostawy posiłków ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca) obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania dostawy posiłków nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
7. W przypadku sprzedaży posiłków zwolnionych z opodatkowania nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
8. Jedyne przypadki, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży posiłków występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Sprzedający posiłki ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż posiłków zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust.1 pkt 24 ustawy o VAT.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż posiłków na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
12. Wyjątkiem w tym zakresie jest sprzedaż posiłków świadczona przez szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze. Sprzedaż posiłków przez te podmioty świadczona na rzecz uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu zwolniona jest ewidencjonowania przy użyciu kasy fiskalnej.

m) Sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach

1. Przystępując do sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te świadczone są przez jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty w zakresie kształcenia i wychowania.
2. Jeżeli sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach świadczona jest przez podmioty, o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT.
3. Jeżeli sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach świadczona jest przez podmioty inne niż wskazane w pkt 1 to czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca) obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania usług opieki i kształcenia w przedszkolach nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
7. W przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
8. Jedyne przypadki, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę opieki i kształcenia w przedszkolach ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach przez osoby fizyczne nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej, z wyłączeniem m.in. usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych.

n) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji

1. Przystępując do sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji w pierwszej kolejności dokonać należy ustalenia czy sprzedawca jest jednostką objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty.
2. W przypadku gdy sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji dokonywana jest przez jednostkę objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, transakcja taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.
5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wydaniem duplikatów świadectw i legitymacji nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
6. Zastrzec należy, że jeżeli na żądanie osoby fizycznej wystawiona zostanie faktura z tytułu sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji zwolnionych z opodatkowania, faktura taka powinna obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

o) Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych

1. Przystępując do sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te świadczone są przez:
 - 1) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej

- 2) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
 - 3) placówki specjalistycznego poradnictwa,
 - 4) placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku,
 - 5) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.
2. Jeżeli sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych świadczona jest przez podmioty o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT.
 3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług pomocy społecznej oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
 4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych powstaje w momencie wykonania tych usług. W przypadku gdy płatność z tytułu świadczenia tych usług ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca) obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).
 5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania usług świadczonych z tytułu sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
 6. W przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
 7. Jedyne przypadki, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

p) Sprzedaż towarów i usług w ramach transakcji barterowych

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż opodatkowaniu podatkiem VAT podlega zamiana usług, zamiana towarów, usługi na towar i towaru na usługę. W przypadku bowiem zamiany rzeczy na rzecz oraz rzeczy na usługę, mamy do czynienia z dostawą towarów, w stosunku do której otrzymanym wzajemnym świadczeniem, stanowiącym wynagrodzenie podatnika jest przekazanie innej rzeczy lub świadczenie usługi. Podobnie jest w przypadku świadczenia usługi w zamian za rzecz lub inną usługę. Opodatkowaniu podlega również wydanie towaru lub świadczenie usługi w zamian za czynności niepodlegające VAT, o ile mają one charakter odpłatny.
2. W transakcjach barterowych wynagrodzenie nie ma formy pieniężnej, lecz jest określone w naturze – w formie rzeczy lub usługi. W przypadku zatem zamiany (barteru) towarów, co oznacza, że wynagrodzenie określone jest w naturze (tj. w formie niepieniężnej), dokonujący dostawy musi określić wielkość zapłaty w formie otrzymanego w zamian towaru (usługi), czyli jego cenę w chwili dostawy, bez podatku.
3. Podstawę opodatkowania po stronie dostawcy (usługodawcy) wyznacza koszt (nabycia, wytworzenia), który poniósł on na wytworzenie dostarczanego towaru lub świadczonej usługi w zamian za świadczenie wzajemne. Koszt ten, z uwzględnieniem kosztów dodatkowych związanych z dostawą (usługą), wyznacza zatem zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać od z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi jednocześnie kwotę brutto.
4. W przypadku transakcji barterowych stawka podatku przy zamianie zależna jest od określonego rodzaju zamienionego towaru lub usługi.
5. Jeżeli zamiana jest dokonywana między podatnikami podatku VAT obowiązek podatkowy powstaje u obu stron czynności (jeżeli przedmiotem wzajemnego obrotu są

odpłatne dostawy towarów lub świadczenie usług), które swoje czynności dokumentują fakturami z wykazanymi kwotami podatku należnego.

6. Obowiązek wystawienia faktury w przypadku barteru powstaje na zasadach właściwych dla zamiany określonego rodzaju towaru lub usługi.
7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną zamianę wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

q) Sprzedaż towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe

1. Przystępując do sprzedaży towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe w pierwszej kolejności należy ustalić czy wykonującym te czynności jest podmiot, którego przedmiotem działalności jest wykonywanie:
 - 1) usług w zakresie opieki medycznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT,
 - 2) usług pomocy społecznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT,
 - 3) usług w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT,
 - 4) usług w zakresie edukacji, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT,
 - 5) usług w zakresie sportu i wychowania fizycznego, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT,
 - 6) usług kulturalnych, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 33 ustawy o VAT.
2. Sprzedaż towarów i usług dokonywana przez podmioty wskazane w pkt 1 zwolniona jest z opodatkowania podatkiem od towarów i usług pod warunkiem, że:
 - 1) sprzedaż ta dokonywana jest w ramach organizowanych imprez połączonych ze zbiórką środków pieniężnych,
 - 2) środki uzyskane ze tej sprzedaży przeznaczone są w całości na potrzeby działalności zwolnionej tych podmiotów na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18, 22, 24, 26 i 32-33 ustawy o VAT,
 - 3) zwolnienie od podatku uzyskanych środków nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji,
 - 4) zbiórka środków pieniężnych będących zbiórką publiczną w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 14 marca 2014 r. o zasadach prowadzenia zbiórek publicznych (Dz. U. z 2014, poz. 498), jest przeprowadzana zgodnie z przepisami tej ustawy.

3. Nie jest zwolniona z opodatkowania w tym przypadku sprzedaż towarów wymienionych w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe dokonywanej na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT.
6. W przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dostawę towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
8. W przypadku płatności gotówkowej za dostawę towarów i świadczenie usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

r) Sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane

1. Przystępując do sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te świadczone są:
 - 1) przez podmioty lecznicze,
 - 2) na rzecz podmiotów leczniczych na terenie ich przedsiębiorstw, w których wykonywana jest działalność lecznicza,
 - 3) przez lekarzy, lekarzy dentyistów, pielęgniarki, położne, psychologa oraz osoby wykonujące zawody medyczne, o których mowa w art. 2 ust.2 pkt 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. Nr 112 poz. 654, Nr 149 poz. 887, Nr 174 poz. 1039)

oraz refakturowanie tych usług.

2. Sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane, o których mowa w pkt. 1 zwolniona jest z opodatkowania podatkiem VAT.

3. W przypadku sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane innych niż te, o których mowa w pkt 1 opodatkowane jest przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług w zakresie opieki medycznej oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związane zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wykonaniem usługi w zakresie opieki medycznej oraz dostawą towarów bądź wyświadczeniem usługi ściśle z tymi usługami związanymi nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
7. W przypadku sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
8. Jedyne przypadki, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane występuje gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

s) Sprzedaż usług szkoleniowych

1. Przystępując do sprzedaży usług szkoleniowych w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te stanowią:
 - 1) usługi nauczania języków obcych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane,

- 2) usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego prowadzone w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane,
 - 3) usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego świadczone przez podmioty, które uzyskały akredytację w rozumieniu przepisów o systemie oświaty – wyłącznie w zakresie usług objętych akredytacją oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane,
 - 4) usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego finansowane w całości ze środków publicznych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane.
2. W przypadku gdy sprzedaży usług szkoleniowych, o których mowa w pkt 1 czynność taka jest zwolniona z opodatkowania podatkiem VAT.
 3. W przypadku sprzedaży usług szkoleniowych, innych niż te wymienione w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.
 4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług szkoleniowych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług w zakresie opieki medycznej oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związane zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
 5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług szkoleniowych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.
 6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wykonaniem usługi szkoleniowej nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
 7. W przypadku sprzedaży usług szkoleniowych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
 8. Jedyne przypadki, w których powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług szkoleniowych występuje gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług szkoleniowych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

3. PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY

a) Odliczenie podatku naliczonego wprost

1. W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych wyłączenie do sprzedaży opodatkowanej przysługuje prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego.
2. Wskazana zasada wyłącza możliwość odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego od towarów i usług, wykorzystywanych choćby w części do sprzedaży niedającej prawa do odliczenia – zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu (więcej szczegółów w tym zakresie w rozdziale 1 niniejszej Instrukcji pn. ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO – ZAGADNIENIA OGÓLNE).
3. Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług w odniesieniu, do których przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego.

b) Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego

1. Prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w miesiącu, w którym dochodzi do spełnienia następujących warunków:
 - 1) powstał obowiązek podatkowy u sprzedawcy,
 - 2) jednostka jest w posiadaniu faktury zakupu.
2. Jeżeli odliczenie podatku naliczonego nie zostało dokonane w rozliczeniu za miesiąc, o którym mowa w pkt 1 można dokonać odliczenia w rozliczeniu za jeden z dwóch kolejnych okresów rozliczeniowych.
3. Jeżeli nie zostało dokonane odliczenie podatku naliczonego, pomimo przysługującego prawa, w rozliczeniach, o których mowa w pkt 1 i 2 możliwe jest dokonanie odliczenia podatku naliczonego najpóźniej w terminie 5 lat od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia. Realizacja prawa do odliczenia podatku naliczonego następuje poprzez korektę rozliczenia, w którym powstało prawo do odliczenia podatku VAT (patrz pkt 1).
4. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów podatnik może dokonać odliczenia, jeśli otrzymał fakturę dokumentującą dostawę towarów, która stanowi u niego WNT, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy.
5. W przypadku gdy nabywca towaru lub usługi otrzymał fakturę korygującą zmniejszającą kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktury pierwotnej, jest on zobowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres

w którym tę fakturę korygującą otrzymał. Jeżeli nie dokonano obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze pierwotnej, której korekta dotyczy obniżenia podatku należnego dokonuje się w rozliczeniu za okres w którym podatnik otrzymał fakturę korygującą.

c) Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego

1. Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego stanowią:
 - 1) faktury dokumentujące zakup towarów i usług,
 - 2) faktury dokumentujące dokonanie całości lub część zapłaty przed nabyciem towaru lub części usługi,
 - 3) w przypadku importu towarów kwota podatku VAT wynikająca z dokumentu celnego lub deklaracji importowej,
 - 4) faktury wystawione przez nabywcę w przypadku zakupu produktów rolnych od rolnika ryczałtowego,
 - 5) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę towarów i usług w przypadku gdy dla tych towarów i usług stosuje się procedurę odwróconego obciążenia,
 - 6) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
 - 7) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku importu usług,
 - 8) faktury dokumentujące dostawę towarów, które stanowią u nabywcy wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów.
2. Odliczenie podatku VAT możliwe jest również na podstawie korekt faktur i duplikatów faktur stanowiących dokumenty pochodne dokumentów wymienionych w pkt 1.

d) Szczególna procedura odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do eksploatacji pojazdów samochodowych

1. W odniesieniu do pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do ich eksploatacji przysługuje pełne bądź częściowe (50%) prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących te zakupy.
2. W przypadku wykorzystywania pojazdów samochodowych wyłącznie do sprzedaży opodatkowanej przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego. Tym samym wyliczona przy pomocy proporcji kwota nie będzie pomniejszana. Pełne odliczenie VAT od zakupu samochodu osobowego oraz jego wydatków eksploatacyjnych jest dopuszczalne tylko wówczas, gdy sposób użytkowania pojazdu wyklucza użycie go do celów prywatnych. Dla takiego samochodu podatnik musi prowadzić szczegółową ewidencję przebiegu pojazdu określoną w art. 86a ust 7

ustawy o VAT. Ponadto, ma obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o wykorzystywaniu samochodu wyłącznie do celów firmowych, w terminie do 7 dni od dnia, w którym poniesie pierwszy wydatek związany z tym pojazdem. Takiego zgłoszenia dokonuje się na formularzu VAT-26. W przypadku braku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT w wysokości 50% (z uwzględnieniem ewentualnej konieczności zastosowania współczynnika bądź pre-współczynnika – szczegóły w pkt. 4, 5).

3. Pozostałe warunki, które powinny być spełnione w celu odliczenia podatku naliczonego od zakupów związanych z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do eksploatacji tych pojazdów zostały określone w art. 86a ustawy o VAT.
4. W przypadku wykorzystywania pojazdów samochodowych do sprzedaży opodatkowanej i niedającej prawa do odliczenia podatku naliczonego przysługuje prawo do odliczenia w wysokości 50% kwoty podatku VAT naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług związanych z ich eksploatacją z uwzględnieniem obowiązującego w danym okresie rozliczeniowym pre-współczynnika wyliczonego na podstawie art. 86 ust. 2a–2h i ust. 22 ustawy o VAT.
5. W przypadku wykorzystywania pojazdów samochodowych do sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z VAT, przysługuje prawo do odliczenia w wysokości 50% kwoty podatku VAT naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług związanych z ich eksploatacją z uwzględnieniem obowiązującego w danym okresie rozliczeniowym wskaźnika proporcji wyliczonego na podstawie art. 90 ust. 3-10 ustawy o VAT.
6. W przypadku wykorzystywania pojazdów samochodowych do sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej z VAT i niedającej prawa do odliczenia podatku naliczonego przysługuje prawo do odliczenia w wysokości 50% kwoty podatku VAT naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług związanych z ich eksploatacją z uwzględnieniem obowiązującego w danym okresie rozliczeniowym wskaźnika proporcji wyliczonego na podstawie art. 90 ust. 3-10 oraz pre-współczynnika wyliczonego na podstawie art. 86 ust. 2a – 2h i ust. 22 ustawy o VAT.
7. Jeżeli natomiast pojazdy samochodowe nie są wykorzystywane choćby w części do sprzedaży opodatkowanej to w odniesieniu do zakupu tych pojazdów oraz towarów i usług wykorzystywanych do ich eksploatacji nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego.

4. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI

a) Faktury

1. W przypadku dokonywania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatników podatku VAT lub osób prawnych niebędących podatnikami powstaje obowiązek wystawienia faktury, która obligatoryjnie zawiera następujące elementy:
 - 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;
 - 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;
 - 6) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
 - 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.

2. W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych z opodatkowania prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać:
 - 1) przepis ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
 - 2) przepis dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
 - 3) inną podstawę prawną wskazującą na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia.

3. W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi, prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać wyrazy „odwrotne obciążenie”.
4. Faktury dokumentujące dostawę towarów, dokonywanej w trybie egzekucji, będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów, z tytułu której na dłużniku ciąży obowiązek podatkowy, wystawiają w imieniu i na rzecz dłużnika organy egzekucyjne określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.
5. Kwoty podatku wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu przepisów ustawy o VAT 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.
6. Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.

b) Faktury korygujące

1. W przypadku gdy po wystawieniu faktury:
 - 1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
 - 2) udzielono opustów i obniżek cen,
 - 3) dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
 - 4) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty (zaliczki),
 - 5) podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiegokolwiek innej pozycji fakturypodatnik wystawia fakturę korygującą.
2. Faktura korygująca powinna zawierać:
 - 1) wyrazy "FAKTURA KORYGUJĄCA" albo wyraz "KOREKTA";
 - 2) numer kolejny oraz datę jej wystawienia;
 - 3) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca (datę wystawienia; kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę; imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy; numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku; 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; datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury)
 - 4) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą;
 - 5) przyczynę korekty;

- 6) 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;
 - 7) w przypadkach innych niż wskazane w pkt powyżej - prawidłową treść korygowanych pozycji.
3. W przypadku gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie, faktura korygująca (oprócz danych wymienionych w pkt 7) powinna zawierać wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.
 4. W przypadku, gdy podatnik obniża kwotę podatku VAT należnego lub gdy faktura korygująca dotyczy pomyłki w kwocie podatku VAT na fakturze, której dotyczy faktura korygująca, koniecznym jest posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę.
 5. Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje w następujących przypadkach:
 - 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 i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy o VAT;
 - 4) gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanych dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej.

c) Noty korygujące

1. Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie:
 - 1) miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług;
 - 2) ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto);
 - 3) 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;
 - 4) wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
 - 5) stawki podatku VAT;

- 6) sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- 7) kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 8) kwoty należności ogółem.

może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

2. Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.
3. Nota korygująca powinna zawierać:
 - 1) wyrazy "NOTA KORYGUJĄCA";
 - 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
 - 3) nazwę sprzedawcy i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą którego sprzedawca jest identyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest identyfikowany na potrzeby podatku VAT;
 - 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota korygująca (datę wystawienia, kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę, imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy, numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury),
 - 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

d) Duplikaty faktur

1. W przypadku gdy faktura będąca w posiadaniu nabywcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie sprzedawca, na wniosek nabywcy wystawia ponownie fakturę.
2. W przypadku gdy faktura będąca w posiadaniu sprzedawcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie sprzedawca wystawia fakturę na podstawie danych zawartych w fakturze posiadanej przez nabywcę.
3. Faktura wystawiona ponownie powinna oprócz danych zawartych na fakturze pierwotnej zawierać wyraz "DUPLIKAT" oraz datę wystawienia duplikatu.

e) Kasy fiskalne

1. Podmioty dokonujące sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.
2. Podmioty prowadzące 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) przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w art. 112, zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1047);
- 6) stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży;
- 7) dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;
- 8) prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej,
- 9) dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;
- 10) poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

5. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU IMPORTU USŁUG ORAZ ODWRÓCONEGO OBCIĄŻENIA W ODNIESIENIU DO TRANSAKcji KRAJOWYCH

1. W przypadku transakcji dotyczących obrotu towarami wymienionymi w załączniku nr 11 do ustawy o VAT oraz importu usług do rozliczenia kwoty podatku należnego zobowiązany jest nabywca pod warunkiem, że:
 - 1) strony transakcji są czynnymi podatnikami VAT,
 - 2) czynność będąca przedmiotem transakcji nie jest zwolniona z opodatkowania.
2. Obowiązek podatkowy w przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług powstaje na zasadach określonych dla dostarczanych towarów i świadczonych usług określonych w art. 19a ustawy o VAT.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy.
4. W przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług zastosowanie mają stawki podatku VAT lub zwolnienia z opodatkowania, które byłyby właściwe dla dostawy towaru lub świadczenia usług gdyby czynności te były wykonywane na zasadach ogólnych (poza procedurą odwróconego obciążenia).

5. W związku z zakupem towaru objętego odwrotnym obciążeniem lub usługi od kontrahenta zagranicznego nabywca zobowiązany jest do naliczenia kwoty podatku należnego z tytułu dokonanej transakcji i ujęcia jej w rejestrze sprzedaży oraz wykazania w częściowej deklaracji za właściwy okres rozliczeniowy.
6. Szczególnym przypadkiem zastosowania procedury odwrotnego obciążenia jest zakup towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji.
7. Przez jednolitą gospodarczo transakcję rozumie się transakcję obejmującą umowę jeżeli w jej ramach występuje jedna lub więcej dostaw towarów nawet jeżeli są one dokonywane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy. Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami. Pojęcie jednolitej gospodarczo transakcji obejmuje transakcje powyżej 20 000 zł. dotyczące dostaw towarów zdefiniowanych w pkt 8.
8. Przez towary, o których mowa pkt 6 rozumie się:
 - 1) przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy,
 - 2) telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smart fony,
 - 3) konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów.

6. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W ODNIESIENIU DO NIEŚCIAĞALNYCH WIERZYTELNOŚCI

1. W odniesieniu do wierzytelności dla których upłynęło 150 dni od daty terminu płatności możliwe jest skorzystanie z procedury postępowania w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności pod warunkiem, że:
 - 1) wierzytelność nie została zbyta,
 - 2) od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 2 lata licząc od końca roku, w którym została wystawiona,
 - 3) czynność została dokonana na rzecz podatnika VAT zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, nie będącego w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji (informacje te dostępne są na stronie Ministerstwa Sprawiedliwości – <https://ems.ms.gov.pl/krs/wyszukiwaniepodmiotu>),
 - 4) na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonana zostanie korekta wierzyciel i dłużnik są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni,
 - 5) na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonana zostanie korekta dłużnik nie jest w trakcie likwidacji (co może potwierdzić wydruk ze strony Ministerstwa Sprawiedliwości).
2. Korekty tej dokonuje się poprzez obniżenie kwoty podatku należnego oraz podstawy opodatkowania wynikającej z faktury dokumentującej nieściągalną wierzytelność.
3. Korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym upływa 150 dni od daty terminu płatności wierzytelności.
4. W przypadku niedokonania korekty podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w terminie określonym w pkt 3, korekty tej dokonuje się poprzez skorygowanie rozliczenia za okres, w którym prawo to powstało.
5. W przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano stosownej korekty należność zostanie uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie koniecznym jest zwiększenie podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. W przypadku częściowego uregulowania należności, podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego zwiększa się w odniesieniu do tej części.

7. SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO

1. W przypadku dokonywania zakupu produktów rolnych od rolnika w pierwszej kolejności ustalić należy czy osoba (podmiot) posiada status rolnika ryczałtowego na gruncie ustawy o VAT.
2. Przez rolnika ryczałtowego, o którym mowa w pkt 1 rozumie się rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności

rolniczej lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku VAT, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

3. Przez produkty rolne, o których mowa w pkt 1 rozumie się towary wymienione w załączniku nr 2 do ustawy o VAT 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.
4. W przypadku gdy zakup produktów rolnych dokonywany jest od rolnika ryczałtowego zobowiązanym do wystawienia faktury z tytułu dokonania tej transakcji jest nabywca.
5. Fakturę z tytułu zakupu produktów rolnych nabywca wystawia nie później niż z upływem 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towarów lub wyświadczona została usługa.
6. W przypadku gdy przed wykonaniem usługi bądź dostarczeniem towaru rolnik ryczałtowy otrzyma całość lub część zapłaty z tego tytułu, nabywca zobowiązany jest do wystawienia faktury dokumentującej tę transakcję nie później niż z upływem 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej płatności.
7. Faktura, o której mowa w pkt 5 i pkt 6 powinna zawierać:
 - 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.

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."

8. Podstawę opodatkowania w przypadku rolnika ryczałtowego dokonującego dostawy produktów rolnych dla czynnego podatnika podatku VAT stanowi cena netto produktów sprzedawanych powiększona o kwotę zryczałtowanego podatku VAT w wysokości 7%.
9. Odzyskanie kwoty zryczałtowanego podatku przez wystawcę faktury VAT RR (nabywcę produktów rolnych) odbywa się poprzez powiększenie u niego kwoty podatku naliczonego. Zwiększenie to następuje w rozliczeniu za okres, w którym dokonano zapłaty należności z faktury VAT RR. Zapłata za produkty rolne na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego musi być dokonana nie później niż 14. dnia od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik zawarł umowę z podmiotem nabywającym produkty rolne określającą dłuższy termin płatności.
10. Zastrzec należy, iż kwota zryczałtowanego podatku powiększająca podatek naliczony powinna być ujęta w rejestrze zakupu dotyczącego okresu, w którym podatnik złożył dyspozycję bankową (polecenie przelewu) przekazania pieniędzy na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego. Nie można tego odliczenia dokonać w deklaracji za inny okres rozliczeniowy (wcześniejszy lub późniejszy), gdyż może to spowodować zaniżenie zobowiązania podatkowego za dany miesiąc lub zawyżenie zwrotu podatku.