

Faktury bez tajemnic

Przewodnik dla przedsiębiorców



Purpurowy Informator

Źródło przydatnej wiedzy

Obowiązkiem każdego przedsiębiorcy prowadzącego własną działalność gospodarczą jest dokumentowanie sprzedaży towarów lub świadczenia usług. Czynni podatnicy VAT mają obowiązek wystawiać faktury – dokumenty uwzględniające wartość podatku VAT należnego. Choć od wieków rejestruje się zdarzenia gospodarcze, częste zmiany prawa dotyczące faktur sprawiają, że zawartość tego kluczowego dokumentu może budzić wątpliwości.

W niniejszej publikacji przedstawimy przegląd obowiązujących przepisów podatkowych dotyczących faktur VAT. Przytoczymy podstawowe definicje, omówimy rodzaje faktur wraz ze wskazaniem ich elementów. Przedstawimy ustawowe terminy ich wystawiania, zasady wprowadzania do obrotu oraz przechowywania. Mamy nadzieję, że opracowany przez nas materiał będzie dla Państwa pomocny. Życzymy interesującej lektury.

Małgorzata Wawrzyniak,

Specjalista ds. księgowości, Grant Thornton

Spis treści

Faktura – definicja	3
Co powinna zawierać faktura – podstawowe elementy	4
Dodatkowe obligatoryjne oznaczenia na fakturach	5
E-faktura – faktura elektroniczna	7
Obowiązek wystawienia faktury – podstawowe informacje i terminy	8
Rodzaje faktur – faktura zaliczkowa i rozliczająca	10
Rodzaje faktur – faktura korygująca	11
Faktura korygująca per minus – potwierdzenie odbioru	12
Nota korygująca – Korekta danych zawartych na fakturze przez nabywcę	13
Anulowanie faktury	14
Duplikat faktury	15
Autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność faktury	16
Przechowywanie dokumentów – terminy	17
Podsumowanie – Faktura vs rachunek	18

Faktura – definicja

Faktura jest jednym z najpowszechniej stosowanych dokumentów w obrocie gospodarczym. Stanowi formalne potwierdzenie przeprowadzenia transakcji pomiędzy sprzedającym a kupującym. Jest podstawowym dokumentem księgowym umożliwiającym wystawcy i odbiorcy ujęcie przeprowadzonej transakcji w księgach rachunkowych. Pełni istotną rolę w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług. Prawidłowe wystawienie faktury VAT przekłada się na prawo i moment odliczenia przez nabywcę podatku w niej wykazanego. Zasady wystawiania faktur, ich przesyłania oraz przechowywania ściśle regulują przepisy.

Pojęcie faktury definiuje ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Art. 2. pkt 31 ustawy definiuje fakturę tak: dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie. Co zatem powinien zawierać dokument by móc uznać go za fakturę w myśl ustawy o podatku od towarów i usług?

Faktura to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie.



Co powinna zawierać faktura

Podstawowe elementy



Obowiązkowe pozycje jakie podatnik musi zawrzeć na fakturze, aby mogła być uznana za prawidłowo wystawioną przedstawia Art.106e ustawy o VAT.

Zgodnie z Art. 106e. 1. faktura powinna zawierać:

- 1 datę wystawienia;
- 2 kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- 3 imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- 4 numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a;
- 5 numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b;
- 6 datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
- 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, kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto;
- 14 z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 15 kwotę należności ogółem;

Na fakturze nie ma obowiązku zamieszczania wyrazu „faktura”. To treść dokumentu sprawia, że stanowi on (lub nie) fakturę w świetle przepisów podatkowych. Reguła ta nie ma zastosowania jedynie w przypadku dokumentów oznaczonych jako faktura pro forma bądź w inny sposób wskazujących, że nie możemy przypisać im waloru faktury w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Regulacje ustawy o VAT nie przewidują wystawiania faktur pro forma celem udokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu. **Faktura pro forma nie jest dowodem księgowym.** Służy w obrocie gospodarczym jedynie przedstawieniu szczegółów transakcji. **Może stanowić formę wezwania do zapłaty.** Oznaczenie dokumentu słowami pro forma powoduje, że nie możemy uznać go za fakturę w rozumieniu przepisów o VAT, ponieważ podmiot go wystawiający jednoznacznie wskazuje, że nie jest to faktura VAT. Wystawienie faktury pro forma nie rodzi skutków w zakresie podatku VAT tj. obowiązku zapłaty wykazanego na niej podatku oraz nie stanowi podstawy do odliczenia dla kontrahenta.

Na fakturach VAT nie ma obowiązku zamieszczania oznaczeń „oryginał” i „kopia” oraz obowiązku umieszczenia pieczętek firmowych i podpisów osób wystawiających i przyjmujących fakturę. Brak podpisów na fakturze nie czyni jej nieważną. Nie ma również obowiązku wskazywania terminu płatności.

Te elementy faktury choć są powszechnie wykorzystywane przy wystawianiu tego typu dokumentów, nie są jej obligatoryjnymi elementami składowymi.

Co powinna zawierać faktura

Dodatkowe obligatoryjne oznaczenia na fakturach

Ustawa o podatku od towarów i usług wskazuje na dodatkowe oznaczenia, które muszą w określonych sytuacjach znaleźć się na fakturach VAT.



Są one wskazane w Art. 106e. ust. 1 ustawy o VAT. Mały podatnik korzystający z metody kasowej jest zobligowany do zamieszczania na fakturze opisu „metoda kasowa”.

- 16 w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, w odniesieniu do których:
- a) obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 lub art. 21 ust. 1, lub
 - b) w przepisach wydanych na podstawie art. 19a ust. 12 określono termin powstania obowiązku podatkowego z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty – wyrazy „metoda kasowa”;

Nabywca towarów lub usług wystawiający fakturę dokumentującą sprzedaż w imieniu sprzedawcy musi zamieścić na fakturze wyraz „samofakturowanie”.

- 17 w przypadku faktur, o których mowa w art. 106d ust. 1 – wyraz „samofakturowanie”;

W przypadku gdy mamy do czynienia ze świadczeniem usług poza terytorium kraju, świadczeniem usług dla podatników VAT-UE w trybie art. 28b oraz faktur w obrocie krajowym z odwrotnym obciążeniem na fakturze powinien znaleźć się zapis „odwrotne obciążenie”

- 18 w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi – wyrazy „odwrotne obciążenie”;

Podatnicy korzystający ze zwolnienia z VAT są zobowiązani do wskazania na fakturze podstawy prawnej zwolnienia.

- 19 w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9 albo przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 – wskazanie:
- a) przepisu ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
 - b) przepisu dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
 - c) innej podstawy prawnej wskazującej na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia;

Faktury wystawiane w imieniu i na rzecz dłużnika przez organy egzekucyjne i komorników sądowych wykonujących czynności egzekucyjne dokumentujące dostawę towarów

z tytułu której obowiązek podatkowy ciąży na dłużniku muszą dodatkowo zawierać nazwę i adres organu egzekucyjnego lub imię i nazwisko oraz adres komornika sądowego wystawiającego fakturę oraz w polu podatnik imię i nazwisko lub nazwę dłużnika i jego adres.

- 20 w przypadku, o którym mowa w art. 106c – nazwę i adres organu egzekucyjnego lub imię i nazwisko komornika sądowego oraz jego adres, a w miejscu określonym dla podatnika – imię i nazwisko lub nazwę dłużnika oraz jego adres;

Faktury wystawiane w imieniu i na rzecz podatnika przez jego przedstawiciela podatkowego muszą dodatkowo zawierać nazwę lub imię i nazwisko przedstawiciela podatkowego, jego adres i numer, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku. Przedstawiciel podatkowy odpowiada solidarnie z podatnikiem za zobowiązanie podatkowe, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu i na rzecz tego podatnika.

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

Co powinna zawierać faktura

Dodatkowe obligatoryjne oznaczenia na fakturach



Faktury dokumentujące wewnątrzwspólnotową dostawę w sytuacji gdy jej przedmiotem są nowe środki transportu muszą dodatkowo wskazywać datę dopuszczenia nowego środka transportu do użytku oraz przebieg pojazdu w przypadku pojazdów lądowych i liczbę godzin roboczych używania nowego środka transportu w przypadku jednostek pływających i statków powietrznych.

- 22) w przypadku gdy przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy są nowe środki transportu – datę dopuszczenia nowego środka transportu do użytku oraz:
- przebieg pojazdu – w przypadku pojazdów lądowych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. a,
 - liczbę godzin roboczych używania nowego środka transportu – w przypadku jednostek pływających, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. b, oraz statków powietrznych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. c;

Art. 136 ustawy o podatku od towarów i usług określa informacje, które musi dodatkowo zawrzeć na fakturze drugi w kolejności podatnik o którym mowa w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, wystawiający fakturę w procedurze uproszczonej tj. procedurze rozliczania VAT w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej, polegającej na tym, że ostatni w kolejności podatnik VAT rozlicza VAT z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy towarów przez drugiego w kolejności podatnika VAT.

- 23) w przypadku faktur wystawianych przez drugiego w kolejności podatnika, o którym mowa w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej (procedurze uproszczonej) – dane określone w art. 136;

Podatnicy VAT-UE dokonujący wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów i importu usług powinni wskazać swój numer identyfikacji podatkowej poprzedzony kodem PL oraz numer identyfikacji podatkowej nabywcy poprzedzony dwuliterowym kodem kraju nabywcy.

- 24) w przypadkach, o których mowa w art. 97 ust. 10 pkt 2 i 3:
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL,
 - numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego.

Podatnicy świadczący usługi turystyczne, zajmujący się sprzedażą towarów używanych, dostawą dzieł sztuki, towarów kolekcjonerskich i antyków mogą stosować szczególny rodzaj faktury – fakturę VAT marża. Faktura VAT wystawiona w procedurze marży nie ma wskazanej kwoty

podatku, choć sprzedawca jest zobligowany go obliczyć i wpłacić do właściwego Urzędu Skarbowego. Dodatkowo na fakturach tych powinna znaleźć się odpowiednia adnotacja „procedura marży dla biur podróży”, „procedura marży - towary używane”, **„procedura marży - dzieła sztuki”** lub **„procedura marży - przedmioty kolekcjonerskie i antyki”**.

Art. 106e. 2. W przypadku świadczenia usług turystyki, dla których podstawę opodatkowania stanowi zgodnie z art. 119 ust. 1 kwota marży, faktura – w zakresie danych określonych w ust. 1 pkt 1–17 – powinna zawierać wyłącznie dane określone w ust. 1 pkt 1–8 i 15–17, a także wyrazy **„procedura marży dla biur podróży”**.

3. W przypadku dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, dla których podstawę opodatkowania stanowi zgodnie z art. 120 ust. 4 i 5 marża, faktura – w zakresie danych określonych w ust. 1 pkt 1–17 – powinna zawierać wyłącznie dane określone w ust. 1 pkt 1–8 i 15–17, a także odpowiednio wyrazy **„procedura marży - towary używane”**, **„procedura marży - dzieła sztuki”** lub **„procedura marży - przedmioty kolekcjonerskie i antyki”**.

e-faktura

Faktura elektroniczna



Faktura elektroniczna ma tę samą moc, co faktura papierowa.



Jeżeli nabywca nie wyrazi zgody, sprzedawca jest zobowiązany dostarczyć fakturę drogą tradycyjną.

Zgodnie z **art. 2 pkt 32** faktura elektroniczna to faktura w formie elektronicznej wystawiona i otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym. W świetle przepisów faktura elektroniczna ma tę samą moc, co faktura papierowa. Stosowanie e-faktur wymaga jednak zgody nabywcy.

Zgodnie z **art. 106n. 1**. Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury. Przepisy podatkowe nie precyzują jednak konkretnej metody służącej akceptacji e-faktur. Odbiorca nie musi wyrażać akceptacji do każdej faktury z osobna. Wystarczy jednorazowa zgoda na dostarczanie faktur drogą elektroniczną. Zgoda ta może przybrać dowolną formę.

Stosowanie e-faktur pozwala znacząco ograniczyć wydatki związane z wystawianiem i przesyłaniem dokumentów drogą tradycyjną. Może przełożyć się na odczuwalne dla podatnika oszczędności, zarówno finansowe jak i dużą oszczędność czasu. Dostarczanie faktur w formie elektronicznej zajmuje zdecydowanie mniej czasu niż dostarczanie ich papierowych odpowiedników. Ponadto stosowanie e-faktur jest korzystne dla środowiska.

Jeżeli nabywca nie wyrazi jednak zgody na otrzymywanie faktur elektronicznych, sprzedawca jest zobowiązany dostarczyć mu fakturę drogą tradycyjną.



Obowiązek wystawienia faktury

Podstawowe informacje i terminy

Obowiązek wystawienia faktury ciąży na czynnych podatnikach VAT. Zgodnie z Art. 106g. 1. faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.



3. W przypadku faktur przesyłanych w formie elektronicznej:

1) podatnik dokonujący sprzedaży lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia przesyła je lub udostępnia nabywcy (...) – zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.

Ustawa o podatku od towarów i usług wyróżnia zasadę ogólną wystawiania faktur oraz wyjątki w których termin wystawienia faktury kształtuje się w sposób szczególny dla określonych rodzajów sprzedaży.

Zasada ogólna stanowi, że fakturę należy wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę.

Termin ten odnosi się również do faktur dokumentujących otrzymanie całości lub części zapłaty. Jeśli nabywca wpłaci część lub całość wartości zakupu przed otrzymaniem towaru lub zrealizowaniem usługi, wówczas podatnik jest zobowiązany wystawić fakturę, tzw. fakturą zaliczkową, nie później niż 15-ego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymał całość lub część zapłaty od nabywcy. Wyjątek stanowi zapłata dotycząca wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz zapłata za czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z **art. 19a ust. 5 pkt 4** tj. w momencie wystawienia faktury z tytułu dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego oraz świadczenia usług: telekomunikacyjnych, wymienionych w poz. 140–153, 174

i 175 załącznika nr 3 do ustawy, najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, stałej obsługi prawnej i biurowej, dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego.

Art. 106i ust. 1 Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę, z zastrzeżeniem ust. 2–8. 2. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy.

Obowiązek wystawienia faktury

Podstawowe informacje i terminy



Art. 106i ust. 3 wskazuje na wyjątki od reguły, w których terminy wystawiania faktur kształtują się w sposób szczególny.

Art. 106i ust. 3. Fakturę wystawia się nie później niż:

- 1) **30. dnia od dnia wykonania usług** – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a; dot. świadczenia usług budowlanych lub budowlano-montażowych.
- 2) **60. dnia od dnia wydania towarów** – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b, z zastrzeżeniem ust. 4; dot. dostawy drukowanych książek– z wyłączeniem map i ulotek, gazet, czasopism i magazynów. Jeśli umowa przewiduje rozliczenie zwrotów wydawnictw, fakturę należy wystawiać nie później niż 120-ego dnia od pierwszego dnia wydania towarów.
- 3) **90. dnia od dnia wykonania czynności** – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. c; dot. czynności

polegających na drukowaniu książek– z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług

- 4) **z upływem terminu płatności** – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4. dot. dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego oraz świadczenia usług: telekomunikacyjnych, wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy, najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, stałej obsługi prawnej i biurowej, dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego z wyjątkiem zakupu zagranicznych usług, gdzie VAT zobowiązany jest rozliczyć w kraju nabywca, do których stosuje się art. 28b ustawy o VAT.



Podatnik ma prawo wystawić fakturę 30 dni przed dokonaniem sprzedaży lub otrzymaniem całości lub części zapłaty. **Zgodnie z art. 106i ust. 7. faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed:**

- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
- 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.

8. Przepis ust. 7 pkt 1 nie dotyczy wystawiania faktur w zakresie dostawy i świadczenia usług, o których mowa w art. 19a ust. 3, 4 i ust. 5 pkt 4, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy. Termin 30-dniowy na wystawienie faktury przed datą sprzedaży nie dotyczy faktur w zakresie dostawy towarów i świadczenia usług, jeśli faktura zawierają informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy i dokumentuje m.in.: usługi i dostawę towarów, dla których są ustalone następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń.

Rodzaje faktur

Faktura zaliczkowa i rozliczająca

Faktura zaliczkowa jest wystawiana w związku z otrzymaniem przez sprzedawcę przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi całości lub części zapłaty. Otrzymanie przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi całości lub części zapłaty od nabywcy rodzi bowiem obowiązek podatkowy w odniesieniu do otrzymanej kwoty – za wyjątkiem:

- wewnątrzspółnotowej dostawy towarów
- dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego oraz świadczenia usług: telekomunikacyjnych, wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy, najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, stałej obsługi prawnej i biurowej, dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego.

W wyżej wymienionych przypadkach obowiązek wystawienia faktury zaliczkowej nie powstaje.

Jeżeli faktura zaliczkowa nie obejmuje całej wartości sprzedaży, sprzedawca po dostarczeniu towaru lub wykonaniu usługi jest zobligowany do wystawienia faktury rozliczeniowej na której poza podstawowymi danymi

powinna znaleźć się informacja o wcześniejszych fakturach zaliczkowych. Sumę wartości towarów lub usług na fakturze rozliczającej obniża się o kwotę otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego na fakturach zaliczkowych.

Art. 106f. 3. Jeżeli faktura, o której mowa w ust. 1, nie obejmuje całej zapłaty, w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi sumę wartości towarów lub usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty.

Faktura, o której mowa w zdaniu pierwszym, powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

4. W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur. W sytuacji gdy faktura zaliczkowa obejmuje całość zapłaty za dostawę towaru lub wykonanie usługi nie ma obowiązku wystawiania faktury rozliczającej tzw. faktury końcowej.



Rodzaje faktur

Faktura korygująca

Fakturę korygującą wystawia sprzedawca w sytuacji, gdy zostanie stwierdzona pomyłka na fakturze pierwotnej bądź gdy wystąpi inne zdarzenie mające wpływ na zmianę danych na fakturze źródłowej.



Sprzedawca ma obowiązek wystawić fakturę korygującą w przypadku gdy po wystawieniu faktury: zostanie udzielona obniżka ceny w formie np. rabatu, opustu, dokonany zwrot towarów i opakowań sprzedawcy, zwrot całości bądź części zapłaty nabywcy, zostanie podwyższona cena lub stwierdzona jakakolwiek pomyłka na fakturze.

Art. 106j.

1. W przypadku gdy po wystawieniu faktury:

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

Faktura korygująca – co powinna zawierać?

Ustawa o podatku od towarów i usług oprócz określenia katalogu sytuacji, które powodują konieczność

sporządzenia faktury korygującej, wskazuje również elementy, jakie faktura korygująca powinna zawierać. Określa je art. 106j. ust. 2 ustawy o VAT.

Art. 106j.

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:
 - a) określone w art. 106e ust. 1 pkt 1–6,
 - b) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą;
- 4) przyczynę korekty;
- 5) jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego – odpowiednio kwotę korekty podstawy opodatkowania lub kwotę korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej;
- 6) w przypadkach innych niż wskazane w pkt 5 – prawidłową treść korygowanych pozycji.

Ustawa o podatku od towarów i usług przewiduje możliwość stosowania faktur korygujących zbiorczych.

Sprzedawca może wystawić zbiorczą fakturę korygującą w sytuacji, gdy udziela opustu lub obniża cenę w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub świadczonych usług na rzecz tego samego odbiorcy w danym okresie. Zbiorcza faktura korygująca powinna dodatkowo zawierać okres, do którego odnosi się udzielony opust lub obniżka.

Na fakturze można natomiast pominąć takie elementy jak:

- 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,
- nazwę (rodzaj) towarów lub usług objętych korektą.

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, o której mowa w ust. 2:

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

Rodzaje faktur

Faktura korygująca per minus – potwierdzenie odbioru



W przypadku faktur korygujących zmniejszających istotne jest by wystawca faktury posiadał potwierdzenie odbioru korekty przez nabywcę.

Posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej per minus warunkuje możliwość umniejszenia przez sprzedawcę kwoty podatku należnego o kwotę podatku wskazanego na tej fakturze. Potwierdzenie odbioru faktury korygującej może stanowić zarówno podpisana przez kontrahenta kopia faktury korygującej wraz z datą odbioru, jak i zwrotne potwierdzenie odbioru listu poleconego, pisemne lub elektroniczne potwierdzenie odbioru, faks potwierdzający odbiór korekty. Organy podatkowe akceptują właściwie każdy rodzaj potwierdzenia, który pozwala ustalić bez żadnych wątpliwości, czy i kiedy dana faktura korygująca dotarła do nabywcy.

Art. 29a. ust. 13. W przypadkach, o których mowa w ust. 10 pkt 1–3, obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazanim podatkiem, dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą, potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę. Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.

Kiedy posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej nie jest konieczne?

Art. 29a. ust. 15. Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w przypadku:

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

16. W przypadku, o którym mowa w ust. 15 pkt 4, obniżenie podstawy opodatkowania następuje nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przesłanki określone w ust. 15 pkt 4.

Nota korygująca

Korekta danych zawartych na fakturze przez nabywcę

Błędy na fakturze może skorygować zarówno wystawca faktury jak i jej odbiorca. Sprzedawca w przypadku stwierdzenia błędu na fakturze wystawia fakturę korygującą. Nabywca natomiast ma możliwość wystawienia noty korygującej. Nota korygująca dotyczy jedynie formalnych błędów na fakturze pierwotnej.

Art. 106k.

1. Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8–15, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.
2. Faktura, o której mowa w ust. 1, wymaga akceptacji wystawcy faktury.
3. Faktura, o której mowa w ust. 1, powinna zawierać:
 - 1) wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;
 - 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
 - 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą

którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej;

- 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura, o której mowa w ust. 1, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1–6;
- 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

Nota korygująca daje możliwość korygowania między innymi pomyłek w danych nabywcy, takich jak imię i nazwisko lub nazwa, adres, numer identyfikacji podatkowej. Nie można jednak w drodze wystawienia noty korygującej zmienić całkowicie nabywcy towaru lub usługi. W sytuacji, gdy wszystkie dane nabywcy towaru lub usługi wskazane na fakturze są błędne, nie jest dopuszczalne jej skorygowanie przez nabywcę za pomocą noty korygującej. W takim przypadku to sprzedawca powinien wystawić fakturę korygującą.



Anulowanie faktury

Błędy pojawiające się na fakturach VAT co do zasady poprawia się poprzez przygotowanie odpowiedniego dokumentu korygującego – faktury korygującej wystawianej przez sprzedawcę lub noty korygującej wystawianej przez nabywcę. W wyjątkowych sytuacjach możliwe jest jednak anulowanie błędnie wystawionej faktury sprzedaży. Zagadnienie anulowania faktur nie zostało uregulowane na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług. Mimo, że przepisy podatkowe nie przewidują takiego rozwiązania sprzedawca w określonych warunkach może wycofać błędnie wystawiony dokument sprzedaży. Anulowanie błędnie wystawionych faktur jest powszechnie akceptowane przez organy podatkowe. Muszą zostać spełnione jednak pewne przesłanki.

Interpretacje organów skarbowych i orzeczenia sądów administracyjnych wskazują, że anulowanie faktury jest możliwe w sytuacji, gdy udokumentowana transakcja nie doszła do skutku. Ponadto anulowana faktura nie powinna trafić do obrotu prawnego. O wprowadzeniu faktury do obrotu prawnego mówimy, gdy faktura zostanie odebrana przez nabywcę.

Faktura która została wprowadzona przez podatnika do obiegu, czyli skutecznie przekazana kontrahentowi powinna zostać skorygowana fakturą korygującą lub notą korygującą. Wystawca faktury powinien posiadać oba egzemplarze anulowanej faktury – egzemplarz przeznaczony zarówno dla sprzedawcy jak i nabywcy. Oba egzemplarze dokumentu sprzedaży należy przekreślić i dokonać adnotacji wskazującej, że faktura została anulowana, wraz z podaniem daty anulacji i jej przyczyny. Anulowana faktura dla celów dowodowych powinna być przechowywana wraz z innymi fakturami w dokumentacji podatkowej.



Duplikat faktury

W sytuacji gdy faktura zaginie lub ulegnie zniszczeniu, należy zwrócić się do wystawcy faktury o wydanie jej duplikatu. Duplikat faktury powinien zawierać dodatkowo, poza danymi zawartymi w zniszczonej lub zaginionej fakturze VAT, datę jego wystawienia oraz wyraz „DUPLIKAT”.

Art. 106l.

1. W przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie:

1) podatnik lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia, wystawia ponownie fakturę:

- a) na wniosek nabywcy – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika,
- b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy;

2) nabywca, o którym mowa w art. 106d ust. 1 lub art. 106k ust. 1, wystawia ponownie fakturę:

- a) na wniosek podatnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy,
- b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika;

3) podmiot, o którym mowa w art. 106c, wystawia ponownie fakturę:

- a) na wniosek nabywcy lub dłużnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu tego podmiotu,
- b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy lub dłużnika.

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

Jeżeli faktura dotarła do nabywcy i na jej podstawie został odliczony przez nabywcę podatek VAT, a następnie faktura ta zaginęła bądź uległa zniszczeniu, jej duplikat jest potrzebny w celu udokumentowania prawa do dokonanego odliczenia podatku.

W przypadku gdy faktura nie dotarła do odbiorcy otrzymany duplikat stanowi podstawę do odliczenia podatku VAT przez nabywcę w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał duplikat faktury lub za jeden z dwóch następujących okresów rozliczeniowych



Autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność faktury

Zarówno w przypadku faktur papierowych jak i faktur elektronicznych istotne jest zapewnienie ich autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności. Pojęcia te definiuje Art. 106m. ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

Art. 106m.

1. Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.
2. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.
3. Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.
4. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają

wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

5. Poza wykorzystaniem kontroli biznesowych, określonych w ust. 4, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane, w szczególności, w przypadku wykorzystania:
 - 1) kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
 - 2) elektronicznej wymiany danych (EDI) zgodnie z umową w sprawie europejskiego modelu wymiany danych elektronicznych, jeżeli zawarta umowa dotycząca tej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia faktury i integralność jej danych.



Przechowywanie dokumentów

Terminy

Podatnik jest zobowiązany przechowywać faktury do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego tj. przez okres kolejnych 5 lat, począwszy od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku od towarów i usług.



Faktury powinny być przechowywane w podziale na poszczególne okresy rozliczeniowe, w sposób umożliwiający ich łatwe odszukanie. Faktury mogą być przechowywane zarówno w formie papierowej jak i elektronicznej. Kluczowe jest to, by mieć do nich łatwy dostęp i by możliwe było ich okazanie na każde żądanie organu podatkowego.

Art. 112.

Podatnicy są obowiązani przechowywać ewidencje prowadzone dla celów rozliczania podatku oraz wszystkie dokumenty, w szczególności faktury, związane z tym rozliczaniem do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, z zastrzeżeniem art. 130d ust. 3 i art. 134 ust. 3.

Art. 112a.

1. Podatnicy przechowują:

- 1) wystawione przez siebie lub w swoim imieniu faktury, w tym faktury wystawione ponownie,
- 2) otrzymane faktury, w tym faktury wystawione ponownie – w podziale na okresy rozliczeniowe, w sposób zapewniający łatwe ich odszukanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia lub otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.
2. Podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju są obowiązani do przechowywania faktur na terytorium kraju.
3. Przepisu ust. 2 nie stosuje się, jeżeli faktury są przechowywane poza terytorium kraju w formie elektronicznej w sposób umożliwiający naczelnikowi urzędu skarbowego,

naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, dyrektorowi izby administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, dostęp on-line do tych faktur.

4. Podatnicy zapewniają naczelnikowi urzędu skarbowego, naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, dyrektorowi izby administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do faktur, o których mowa w ust. 1, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej – również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych.

Podsumowanie

Faktura vs rachunek

W przepisach podatkowych występuje pojęcie faktura i rachunek. Kiedy zatem przedsiębiorca jest zobowiązany do wystawienia faktury, a kiedy rachunku?

Zgodnie z Art. 87. § 1. Ordynacji podatkowej Jeżeli z odrębnych przepisów nie wynika obowiązek wystawienia faktury, podatnicy prowadzący działalność gospodarczą są obowiązani, na żądanie kupującego lub usługobiorcy, wystawić rachunek potwierdzający dokonanie sprzedaży lub wykonanie usługi.

Przepisy ustawy VAT stanowią, że podmiot prowadzący działalność gospodarczą i jednocześnie będący czynnym podatnikiem VAT ma zawsze obowiązek wystawić fakturę na rzecz innego podatnika. Natomiast podmiot prowadzący działalność gospodarczą będący zwolniony z VAT (podmiotowo lub przedmiotowo), co do zasady, nie ma obowiązku wystawienia faktury. Powinność taka pojawi się jednak, jeżeli kontrahent zgłosi żądanie wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.





Monika Kaniuk

Menedżer

Outsourcing

Grant Thornton

T +48 693 973 129

E monika.kaniuk@pl.gt.com



Małgorzata Wawrzyniak

Specjalista ds. księgowości

Outsourcing

Grant Thornton

T +48 693 333 208

E malgorzata.wawrzyniak@pl.gt.com



Mamy nadzieję, że przygotowany przez nas materiał będzie dla Państwa pomocny. W razie pytań lub wątpliwości zapraszamy do kontaktu.



www.GrantThornton.pl

Informacje zawarte w niniejszym dokumencie mają jedynie charakter ogólny i poglądowy. Nie stwarzają one stosunku handlowego ani stosunku świadczenia usług doradztwa podatkowego, prawnego, rachunkowego lub innego profesjonalnego doradztwa. Przed podjęciem jakichkolwiek działań należy skontaktować się z profesjonalnym doradcą w celu uzyskania porady dostosowanej do indywidualnych potrzeb. Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k. dołożyło wszelkich starań, aby informacje znajdujące się w niniejszym dokumencie były kompletne, prawdziwe i bazowały na wiarygodnych źródłach. Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k. nie ponosi jednak odpowiedzialności za ewentualne błędy lub braki w nich oraz błędy wynikające z ich nieaktualności. Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k. nie ponosi także odpowiedzialności za skutki działań będące rezultatem użycia tych informacji.