

Rozdział X

Faktury

(art. 106a–106q ustawy o VAT)

Zasady wystawiania faktur zostały uregulowane w art. 106a i 106b ustawy o VAT, a faktur ustrukturyzowanych – w art. 106na–106ne ustawy o VAT.

1. Faktury dokumentujące sprzedaż opodatkowaną w kraju

Wystawiona przez podatnika faktura nie musi zawierać w swojej treści słowa „faktura”. W tej sytuacji mogą powstawać wątpliwości związane z ustaleniem, czy wystawiony dokument stanowi fakturę, czy też nie. O uznaniu dokumentu za fakturę decyduje zatem jego treść.

Elementy poprawnie wystawionej faktury

Lp.	Poprawnie wystawiona faktura powinna zawierać (art. 106e ust. 1 ustawy o VAT):
1	2
1.	datę jej 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 (w przypadku WDT i świadczenia usług, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca, numer ten zarejestrowany podatnik VAT UE poprzedza kodem PL)

1	2
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 (lub ewentualnie numer z właściwym dwuliterowym kodem, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim – w przypadku WDT i świadczenia usług, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca)
6.	datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów albo wykonania usługi lub datę otrzymania całości bądź części zapłaty przed dokonaniem sprzedaży, 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 lub podatku od wartości dodanej
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

Obecnie obowiązujące przepisy nie zawierają regulacji dotyczącej sposobu określania daty sprzedaży w związku z dokonaniem sprzedaży o charakterze ciągłym. Wobec tego dla sprzedaży ciągłej na fakturze należy podawać jej dokładną datę, tj. dzień, miesiąc i rok zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi.

Przykład 60

Za pierwszy kwartał 2023 r. sprzedawca wystawił fakturę, w której jako datę sprzedaży wskazał 31 marca 2023 r. Jeżeli faktura wystawiana jest w dniu sprzedaży, to wystarczy sama data jej wystawienia (31 marca 2023 r.). Jeśli natomiast sprzedaż jest fakturowana w innym terminie, to konieczne jest wskazanie w jej treści zarówno daty za-

kończenia wykonania usługi (31 marca 2023 r.), jak i daty wystawienia faktury (np. 14 kwietnia 2023 r.).

1.1. Oznaczenie faktury

Przepisy nie zawierają wymogu oznaczenia faktury jako „faktura VAT”. Mimo to w obrocie gospodarczym spotyka się faktury oznaczane jako „faktury VAT”. Jak wyjaśniło Ministerstwo Finansów w broszurze informacyjnej dotyczącej zmian w zakresie fakturowania obowiązujących od 2013 r., zamieszczonej na stronie internetowej ministerstwa (dalej: broszura w sprawie fakturowania), pomimo zniesienia obowiązku podawania niektórych danych w fakturze podatnicy, którzy np. oznaczali faktury wyrazami „faktura VAT”, nadal mogą to czynić w nowym stanie prawnym. Wyjaśnienie to jest nadal aktualne. Dodatkowo należy zauważyć, że na fakturach podatnicy mogą zamieszczać również inne dane, które nie są wymagane jako obowiązkowe.

W strukturze JPK_FA w polu RodzajFaktury należy wybrać rodzaj raportowanej faktury.

1.2. Data sprzedaży na fakturze

Obecnie na fakturze powinna być podana data dostawy albo wykonania usługi, gdy jest inna niż data wystawienia faktury i jest znana w dacie wystawienia faktury. Dopuszczalne jest używanie na fakturze zwrotu „data sprzedaży” zamiast „data dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi”.

Zwrot „data sprzedaży” oznacza to samo co „data dostawy” czy „data wykonania usługi”, gdyż według ustawy o VAT przez sprzedaż rozumie się odpłatną dostawę towarów czy świadczenie usług. Jeśli więc data sprzedaży wpisana na fakturze będzie tożsama z datą dokonania dostawy/zakończenia dostawy lub wykonania usługi, to nie ma powodu, by rezygnować z takiego określenia.

1.3. Faktury za paliwo bez numeru rejestracyjnego pojazdu

Obecnie nie obowiązuje wymóg wpisywania numeru rejestracyjnego samochodu na fakturze dokumentującej sprzedaż paliw silnikowych benzynowych, oleju napędowego oraz gazu, wlewanych do baku samochodu i innych pojazdów samochodowych. Dlatego faktura stwierdzająca sprzedaż paliw do pojazdu samochodowego nie musi już zawierać jego numeru rejestracyjnego. Jednak dla celów dowodowych warto, by na fakturze stwierdzającej zakup paliwa nadal zamieszczany był numer rejestracyjny samochodu, mimo że taki obowiązek nie występuje. Numer ten może stanowić podstawę do identyfikacji rodzaju pojazdu i ustalenia, w jakiej wysokości można odliczyć VAT od zakupionego paliwa, szczególnie gdy podatnik użytkuje samochody, które dają prawo do odliczenia 100% albo 50% od nabycia paliwa. Brak numeru rejestracyjnego może także powodować ewentualne utrudnienia we wskazaniu podstaw do zaliczenia

wydatku na zakup paliwa do kosztów podatkowych w rozumieniu ustaw o podatku dochodowym. W strukturze JPK_FA nie ma pozycji na tę informację.

1.4. NIP nabywcy na fakturze

Na fakturze sprzedawca jest zobowiązany podawać numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby polskiego VAT lub podatku od wartości dodanej i pod którym otrzymał on towary lub usługi. W przypadku WDT i świadczenia usług, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca, należy podać numer z właściwym dwuliterowym kodem, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim.

Nie ma konieczności podawania na fakturze numeru NIP nabywcy towarów i usług, gdy jest to osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej. Wówczas bowiem nie nabywa ona towarów i usług w charakterze podatnika VAT. Dla transakcji osoba ta nie jest zidentyfikowana na potrzeby podatku od towarów i usług lub podatku od wartości dodanej, co wyłącza obowiązek podania NIP. Faktura może nie zawierać NIP nabywcy także w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług opodatkowanych na terytorium państwa trzeciego (art. 106e ust. 5 pkt 2 ustawy o VAT). Nie ma również obowiązku podawania numerów NIP, i to zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy, w przypadku faktur dokumentujących czynności zwolnione (§ 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur – Dz.U. z 2021 r. poz. 1979; dalej: rozporządzenie w sprawie faktur).

Gdy wystawiamy fakturę do paragonu bez NIP nabywcy, na fakturze również nie może być tego numeru.

1.5. Liczba egzemplarzy, waluta VAT oraz sposób zaokrąglania

Fakturę należy wystawić co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży. Co do zasady nie obowiązuje podział na oryginał i kopię faktury (z pewnymi wyjątkami, np. w przypadku faktury VAT RR).

Niezależnie od tego, w jakiej walucie wystawiona jest faktura, podatnik obowiązkowo wykazuje kwotę VAT w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych z zastosowaniem zasad przeliczania na złote przyjętych dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania.

Kwoty wykazywane na fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki 0,5 grosza i wyższe zaokrągla się do 1 grosza. Dotyczy to zarówno kwot netto, jak i kwot VAT. Kwoty wykazane na fakturze VAT z dokładnością do 1 grosza stanowią następnie podstawę do ujęcia w ewidencji VAT.

1.6. Nazwa nabywcy i adres siedziby

Obecnie obowiązujące przepisy nie określają, że na fakturze może być podana nazwa lub nazwa skrócona. Wskazują, że powinna być podana nazwa firmy. Nie oznacza to, że podatnik nie może posługiwać się nazwą skróconą na fakturach, gdy została podana w zgłoszeniu identyfikacyjnym. Potwierdzają to organy podatkowe.

1.7. Sposób obliczenia VAT

Zasadą jest, że kwotę VAT wylicza się w sposób określony przez art. 106e ust. 1 pkt 14 ustawy o VAT, tj. od sumy wartości sprzedaży netto (z wyjątkiem kwot podatku zawartych w otrzymanych zaliczkach). Jednak nie jest to jedyna metoda kalkulacji kwoty podatku. Podatnik może wybrać jeden z trzech sposobów określania tej kwoty, a mianowicie może on obliczyć kwotę VAT:

- 1) wychodząc od wartości sprzedaży netto albo
- 2) wychodząc od wartości sprzedaży brutto, albo
- 3) podsumowując podane na fakturze jednostkowe kwoty podatku poszczególnych dostaw lub usług.

Trzeci sposób obliczenia kwoty VAT na fakturze polega na podsumowaniu jednostkowych kwot podatku ustalonych od wartości poszczególnych dostaw towarów i wykonanych usług.

WAŻNE! Najpopularniejszą metodą jest kalkulacja kwoty VAT od wartości netto sprzedaży wskazana w art. 106e ust. 1 pkt 14 ustawy o VAT. Kwota VAT jest wówczas iloczynem wartości sprzedaży netto i stawki VAT (z uwzględnieniem podziału na poszczególne stawki).

Pomiędzy wymienionymi sposobami obliczania kwoty VAT na fakturze mogą występować groszowe różnice. Przykładowo różnica taka może wystąpić między łączną kwotą VAT ustaloną w wyniku podsumowania jednostkowych kwot podatku a łączną kwotą VAT obliczoną od wartości sprzedaży netto. Nie powinny one być jednak kwestionowane przez organy podatkowe, ponieważ każdy z tych sposobów obliczania łącznej kwoty VAT na fakturze jest prawidłowy i dopuszczalny.

2. Faktury zaliczkowe

Otrzymanie zaliczki powoduje powstanie obowiązku podatkowego w dacie jej otrzymania. Tak wynika z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, zgodnie z którym jeśli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty (w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu), wówczas obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odnie-