Załącznik nr 2
do zarządzenia Nr 0050/439/16
Prezydenta Miasta Tychy
z dnia 29 grudnia 2016 r.

# Instrukcja rozliczania podatku od towarów i usług w jednostkach organizacyjnych Miasta i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Tychy

## 1. CZĘŚĆ OGÓLNA

Instrukcja rozliczania podatku od towarów i usług w jednostkach organizacyjnych Miasta i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Tychy określa zakres technicznych czynności związanych z prowadzeniem rozliczeń w podatku od towarów i usług.

Integralną część Instrukcji stanowi tabela nr 1 określająca moment powstania obowiązku podatkowego.

### a. Podstawa prawna

Instrukcje w zakresie prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT przedstawione w niniejszym dokumencie zostały sporządzone w oparciu o następujące przepisy:

- ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 z późn. 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 w sprawie kas rejestrujących z 14 marca 2013 r. (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).

### b. Słowniczek

Ilekroć 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.
2. Instrukcji – rozumie się przez to „Instrukcję rozliczania podatku od towarów i usług w jednostkach organizacyjnych Miasta i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Tychy". Instrukcja określa zakres technicznych czynności związanych z prowadzeniem rozliczeń podatku od towarów i usług.
3. 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.

4. Jednostce organizacyjnej Miasta - rozumie się przez to jednostkę budżetową, (zakład budżetowy), utworzoną przez Gminę Miasta Tychy w celu realizacji jej zadań.
5. Komórce organizacyjnej - rozumie się przez to wydział, równorzędną komórkę organizacyjną o innej nazwie lub samodzielną komórkę organizacyjną Urzędu Miasta Tychy.
6. DKB – rozumie się przez to Wydział Budżetu i Księgowości Urzędu Miasta Tychy.
7. Podstawie opodatkowania – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem art. 29a ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, 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.
8. 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.
9. 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 $m^2$,
   b) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 $m^2$.
10. 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.

11. Obiektach budownictwa mieszkaniowego - rozumie się przez to budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11.
12. 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.
13. Pojazdach samochodowych – rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony.
14. Wskaźniku struktury sprzedaży (WSS) - współczynnik – rozumie się przez to odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji, zgodnie z art. 90 ustawy o VAT.
15. Pre-współczynniku – rozumie się przez to odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (z uwzględnieniem sprzedaży niepodlegającej opodatkowaniu), zgodnie z art. 90 i art. 86 ust. 2a ustawy o VAT.
16. Rozliczeniu cząstkowym VAT – rozumie się przez to rozliczenie w zakresie podatku od towarów i usług jednostki organizacyjnej Miasta lub komórki organizacyjnej.
17. Kodeksie karnym skarbowym – rozumie się przez to ustawę z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, 1036, 1149, 1247 i 1304, z 2014

r. poz. 312, 1215 i 1328, z 2015 r. poz. 396, 1269, 1479, 1649, 1712, 1855 i 1932 oraz z 2016 r. poz. 178, 437, 1052 i 1228).

**c. Odpowiedzialność karno-skarbowa pracowników jednostek organizacyjnych Miasta i komórek organizacyjnych związana z właściwym prowadzeniem rozliczeń z tytułu podatku VAT**

Mając na względzie, iż dane wskazane w rozliczeniach cząstkowych, prowadzone przez jednostki organizacyjne Miasta i komórki organizacyjne będą odzwierciedlane w rozliczeniach Gminy Miasta Tychy z tytułu VAT, osoby prowadzące rozliczenia z tytułu podatku VAT w poszczególnych jednostkach organizacyjnych Miasta i komórkach organizacyjnych będą ponosić odpowiedzialność karno-skarbową za:

1) wszelkie nieprawidłowości wynikające z niewłaściwego prowadzenia rozliczeń „cząstkowych" z tytułu podatku VAT danej jednostki organizacyjnej Miasta lub komórki organizacyjnej;
2) ewentualne opóźnienia w złożeniu rozliczeń z tytułu podatku VAT przez Gminę Miasta Tychy związane z nieterminowym przesłaniem rozliczeń częściowych za dany okres przez jednostkę organizacyjną Miasta lub komórkę organizacyjną.

Pracownicy jednostek organizacyjnych Miasta i komórek organizacyjnych będą również ponosić odpowiedzialność za ewentualne odsetki związane z zaległościami podatkowymi wynikającymi z nieprawidłowego prowadzenia rozliczeń cząstkowych danej jednostki organizacyjnej Miasta lub komórki organizacyjnej.

Zgodnie z:

1) art. 54 § 1 Kodeksu Karnego Skarbowego podatnik, który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie,
2) art. 56 § 1 Kodeksu Karnego Skarbowego, podatnik, który składając organowi podatkowemu, innemu uprawnionemu organowi lub płatnikowi deklarację lub oświadczenie, podaje nieprawdę lub zataja prawdę albo nie dopełnia obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co naraża podatek na uszczuplenie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

## 2. OGÓLNE ZASADY PROWADZENIA ROZLICZEŃ Z TYTUŁU PODATKU VAT ZWIĄZANYCH Z TRANSAKCJAMI SPRZEDAŻOWYMI DOKONYWANYMI PRZEZ JEDNOSTKI ORGANIZACYJNE MIASTA I KOMÓRKI ORGANIZACYJNE

Ustalenie konsekwencji na gruncie podatku VAT związanych z czynnościami „sprzedażowymi" dokonywanymi przez jednostki organizacyjne Miasta i komórki organizacyjne powinno nastąpić w etapach:

**Etap I** - ustalenie, czy jednostka organizacyjna Miasta / komórka organizacyjna dokonując danej czynności działa w charakterze podatnika VAT

**Etap II** - jeżeli jednostka organizacyjna Miasta / komórka organizacyjna dokonując danej czynności działa w charakterze podatnika VAT – ustalenie czy czynność ta jest objęta zakresem „przedmiotowym" podatku VAT

**Etap III** - jeżeli dana czynność jest objęta zakresem „przedmiotowym" podatku VAT – określenie szczegółowych zasad rozliczenia tej czynności dla celów podatku VAT, tj. ustalenie:
- momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku VAT;
- stawki podatku VAT;
- obowiązków formalnych (np. właściwej formy udokumentowania tej czynności).

### a. Etap I – zasady ustalania, czy jednostka organizacyjna Miasta / komórka organizacyjna dokonując danej czynności działa w charakterze podatnika VAT

**Uwagi ogólne**

Zgodnie z przepisami ustawy o VAT, opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wyłącznie czynności (transakcje) dokonywane przez podatników VAT.

Tym samym, punktem wyjścia dla określenia czy dana czynność (transakcja) dokonywana przez jednostkę organizacyjną Miasta / komórkę organizacyjną podlega opodatkowaniu VAT jest ustalenie, czy dokonując tej czynności jednostka organizacyjna Miasta / komórka organizacyjna występuje w charakterze podatnika VAT.

Należy przy tym podkreślić, iż – zgodnie z utrwalonym w doktrynie prawa podatkowego poglądem – podatnikiem VAT się „bywa", co oznacza, iż dany podmiot może działać w charakterze podatnika VAT dokonując określonych czynności (transakcji), a dokonując innych czynności działać w charakterze podmiotu niebędącego podatnikiem VAT.

Poniżej przedstawione są ogólne zasady ustalania, które z czynności (transakcji) dokonywanych przez jednostki organizacyjne Miasta są wykonywane przez te jednostki w charakterze podatników VAT.

**Jednostki organizacyjne Miasta jako podatnicy VAT**

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, podatnikami VAT są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

W myśl art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Art. 15 ust. 6 ustawy o VAT stanowi natomiast, iż za podatników VAT nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji, których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

W świetle powyższych regulacji, w praktyce uznaje się, iż jednostki samorządu terytorialnego (w tym gminy):

1) nie działają w charakterze podatników VAT – w zakresie w jakim realizują zadania nałożone na te jednostki odrębnymi przepisami, dla realizacji których jednostki zostały powołane (w szczególności, gmina nie jest uważana za podatnika VAT, jeżeli dana czynność jest związana z realizacją zadań własnych gminy określonych w ustawie o samorządzie gminnym, tj. tzw. działalnością „statutową" gminy).
2) działają w charakterze podatników VAT – w zakresie, w jakim dokonują czynności (transakcje) mające charakter działalności gospodarczej na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

**b. Etap II – zakres „przedmiotowy" podatku VAT**

**Zakres „przedmiotowy" ustawy o VAT**

W przypadku uznania, iż dana czynność (transakcja) jest wykonywana przez jednostkę organizacyjną Miasta lub komórkę organizacyjną w charakterze podatnika VAT, należy zweryfikować, czy czynność ta mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu VAT.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podatkiem VAT podlegają następujące czynności (transakcje):

1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
2) eksport towarów (tj. dostawa towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej przez dostawcę lub na jego rzecz, lub nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz, z wyłączeniem towarów wywożonych przez samego nabywcę do celów wyposażenia lub zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz turystycznych statków powietrznych lub innych środków transportu służących do celów prywatnych, jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez urząd celny określony w przepisach celnych;
3) import towarów na terytorium kraju, tj. przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej;
4) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju, tj. nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz;
5) wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, tj. wywóz towarów z terytorium kraju w wykonaniu czynności określonych w art. 7 na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej inne niż terytorium Polski.

Ponadto, art. 7 ust. 2 ustawy o VAT określa zasady opodatkowania tym podatkiem nieodpłatnych dostaw towarów, a art. 8 ust. 2 ustawy o VAT określa zasady opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usług.

Zgodnie z art. 6 ustawy o VAT, przepisów ustawy nie stosuje się do:

1) transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa;
2) czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy.

Opodatkowaniu podatkiem VAT nie będą podlegać czynności wykonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Miasta. Czynności te – dla celów podatku VAT – uznawane są bowiem za czynności wykonane przez Gminę Miasta Tychy z „samym sobą”.

**c. Etap III – określenie szczegółowych zasad rozliczenia czynności dokonywanych przez jednostki organizacyjne Miasta i komórki organizacyjne dla celów podatku VAT**

Zasady dokonywania rozliczeń z tytułu podatku VAT w związku z czynnościami (transakcjami) sprzedażowymi zostały przedstawione w części szczegółowej niniejszej instrukcji w rozdziale „Transakcje sprzedażowe – podatek należny" oraz w tabeli nr 1 określającej moment powstania obowiązku podatkowego VAT.

## 3. TRANSAKCJE SPRZEDAŻOWE – 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 w przypadku braku takiego planu 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 to 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 to 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 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 r., poz. 1409 i z 2016 r. poz. 290).
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 to 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:
   - obie strony transakcji (sprzedawca i nabywca) są czynnymi podatnikami podatku VAT,
   - obie strony złożą właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, zgodne oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania i wyborze opcji opodatkowania sprzedaży nieruchomości zabudowanej,
   - 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:
   - sprzedawcy przy nabyciu w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego oraz;

- 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 to 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, iż 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 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 w przypadku braku takiego planu 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 to 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 to 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 wynoszącą obecnie 23%. Stawka podatku VAT w tej wysokości dotyczy użytkowania wieczystego gruntu ustanowionego od 1 stycznia 2011 r.
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 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 to 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:

- zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
- niepodlegające opodatkowaniu, zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
- 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 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, dokonanych przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**e. 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. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia to 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.

**f. 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. 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.
4. 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.
5. 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.
6. 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. Wcześniejsze wystawienie faktury z tego tytułu powoduje powstanie obowiązku podatkowego.
7. 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.
8. Jedyny przypadek, w którym 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 tą usługę.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

11. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych z wykorzystaniem kasy fiskalnej pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

**g. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne**

1. Przystępując do sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości o charakterze mieszkalnym na cele mieszkalne zastrzec należy, iż w tym przypadku przysługuje zwolnienie z opodatkowania dla takiej transakcji. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia to 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. 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.
4. 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.
5. 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.
6. 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. Wcześniejsze wystawienie faktury z tego tytułu powoduje powstanie obowiązku podatkowego.
7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

8. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

**h. 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 sprzedaż 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. Wcześniejsze wystawienie faktury z tego tytułu powoduje powstanie obowiązku podatkowego.

9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**i. 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:
   - bez zgody właściciela gruntu i bez jego dobrej woli do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
   - obie strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),
   - właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkowania z zajmowanej nieruchomości

   to 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:
   - użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
   - nie następuje podpisanie nowej umowy,

- stan ten trwa za zgodą i dobrą wolą stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
- 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:
   - użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
   - nie następuje podpisanie nowej umowy,
   - stan ten trwa bez zgody i dobrej woli stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
   - strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),
   - właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkowania 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. 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.
10. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
11. 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 tego terminu.

12. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
13. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**j. Sprzedaż usług wstępu (bilety)**

1. Przystępując do sprzedaży usług wstępu w pierwszej kolejności dokonać należy analizy czy usługi te stanowią:
   - usługę związaną z działalnością obiektów sportowych,
   - usługę kulturalną lub rozrywkową, wyłącznie w zakresie usług wstępu na widowiska artystyczne, włączając przedstawienia cyrkowe oraz do obiektów kulturalnych,
   - usługę związana z rozrywką i rekreacją, wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne,
   - usługę bibliotek, archiwów, muzeów oraz pozostałe usługi w zakresie kultury,
   - usługę wstępu na imprezy sportowe.
2. Jeżeli sprzedaż usługi wstępu dotyczy usług wymienionych w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
3. Jeżeli sprzedaż usługi wstępu dotyczy usług innych niż wymienione w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług wstępu 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 wstępu powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wykonania usługi na rzecz nabywcy.

6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wykonaniem usługi 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług wstępu przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**k. Sprzedaż usług komunikacji miejskiej**

1. Przystępując do sprzedaży usług komunikacji w pierwszej kolejności dokonać należy analizy czy usługi te stanowią transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski lub pozostały transport lądowy pasażerski, gdzie indziej niesklasyfikowany.
2. Jeżeli sprzedaż usługi komunikacji miejskiej stanowi usługi określone w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
3. Jeżeli sprzedaż usługi komunikacji miejskiej dotyczy usług innych niż wymienione w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług komunikacji miejskiej 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 komunikacji miejskiej powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wykonania usługi na rzecz nabywcy.

6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wykonaniem usługi komunikacji miejskiej 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 otrzymanych zaliczek.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 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. W dniu 16 kwietnia 2015 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydał wyrok w sprawie C-42/14 (Minister Finansów przeciwko Wojskowej Agencji Mieszkaniowej), w której rozpatrywana była kwestia rozliczenia VAT od mediów przy najmie nieruchomości. Trybunał wskazał na przesłanki przemawiające za traktowaniem najmu i odprzedaży mediów jako świadczeń odrębnych.
4. Należy jednocześnie pamiętać, że oceniając konkretny stan faktyczny trzeba uwzględnić wszystkie okoliczności danej sprawy, w szczególności treść umowy z wynajmującym.
5. 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.

6. Obowiązek podatkowy w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
7. 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.
8. Obowiązek wystawienia faktury w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI. Przy czym zastrzec należy, że konieczność dokumentowania wpłat gotówkowych przy użyciu kasy fiskalnej nie ma zastosowania do refakturowania tzw. „mediów”.

**m. Sprzedaż usług finansowych**

1. Przystępując do sprzedaży usług finansowych, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te stanowią:
   - 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;
   - 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;
   - 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;

- 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;
- 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;
- usługi, których przedmiotem są instrumenty finansowe, o których mowa w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 1636), 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 tą usługę.

8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług finansowych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

**n. 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. W przypadku wykonania usług na rzecz osoby fizycznej nie będącej przedsiębiorcą obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi. W przypadku usług budowlanych przekazywanych w części, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą przekazania tej części do odbioru nabywcy. 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 instrukcji 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**o. Sprzedaż posiłków**

1. Sprzedaż posiłków zwolniona jest z opodatkowania pod warunkiem, że usługi te świadczona są przez:
   - szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze oraz żłobki,
   - regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej,
   - wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
   - placówki specjalistycznego poradnictwa,
   - placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku,
   - 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:
   - napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%,
   - napojów alkoholowych będących mieszanina piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%,

- napojów, przy przygotowaniu których jest wykorzystywany napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju,
- napojów bezalkoholowych gazowanych,
- wód mineralnych,
- 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 dla 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. Jedyny przypadek, 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż posiłków zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

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 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 z ewidencjonowania przy użyciu kasy fiskalnej.

**p. 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.
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 dla 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. Jedyny przypadek, 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 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.

**q. Sprzedaż usług zakwaterowania**

1. Przystępując do sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te świadczone są na rzecz uczniów, wychowanków szkół prowadzących te bursy i internaty kształcenia i wychowania.
2. Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez internaty i bursy na rzecz osób o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.
3. Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez internaty i bursy na rzecz innych osób niż te, o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
4. Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez podmioty inne niż internaty, bursy, hotele, pensjonaty czynność taka podlega opodatkowaniu podatkiem stawką podatku wynoszącą obecnie 23%.
5. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług zakwaterowania

świadczonych przez internaty i bursy zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

6. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług zakwaterowania następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest dla określonego okresu (np. miesiąca) obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).
7. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania usług zakwaterowania nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
8. W przypadku sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy 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. Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę zakwaterowania świadczoną przez internaty i bursy 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.
10. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
11. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
12. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**r. Sprzedaż usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty (opłata za praktyki, opłata za kursy maturalne)**

1. Przystępując do sprzedaży usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty (opłata za praktyki, opłata za kursy maturalne), 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 kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty świadczona jest przez podmioty, o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.
3. Jeżeli usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty świadczone są przez podmioty inne niż wymienione w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania, w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku, gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest dla 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 kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty 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 kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania 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. Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług kształcenia innych niż usługi kształcenia

i wychowania występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę kształcenia inną niż usługę kształcenia i wychowania 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**s. 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:
   - regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej
   - wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
   - placówki specjalistycznego poradnictwa,
   - placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku,
   - specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.
2. Jeżeli sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi świadczona jest przez podmioty, o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi 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 związanymi 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 związanymi powstaje w momencie wykonania tych usług. W przypadku, gdy płatność z tytułu świadczenia tych usług ustalana jest dla 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 związanymi 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 związanymi, 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 pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi koniecznym jest

dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**t. 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 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**u. Sprzedaż książek i innych wydawnictw (folderów, przewodników)**

1. Przystępując do sprzedaży książek i innych wydawnictw, w tym folderów i przewodników w pierwszej kolejności należy zweryfikować czy stanowią one:
   - książki drukowane – wyłącznie książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN), mapy – wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem ulotek;
   - wydawnictwa w alfabecie Braille'a;
   - książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN;
   - czasopisma specjalistyczne;
   - nuty w formie drukowanej.
2. Jeżeli sprzedawane książki i inne wydawnictwa stanowią towary wymienione w pkt 1, czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 5%.
3. Jeżeli sprzedawane książki i inne wydawnictwa nie stanowią towarów wymienionych w pkt 1, czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży książek i innych wydawnictw 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.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży książek drukowanych 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, a jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu dostawy książek drukowanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

7. Natomiast, w przypadku dostawy książek i wydawnictw, innych niż książki drukowane obowiązek podatkowy w tym zakresie powstaje z chwilą dokonania dostawy.
8. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dokonaniem dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
9. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dostawy wszystkich książek i wydawnictw dokonywanej na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT.
10. W przypadku dostawy książek drukowanych obowiązek wystawienia faktury powstaje nie później niż z chwilą upływu 60 dnia od daty wydania książek drukowanych. Jeżeli natomiast umowa o dostawę książek drukowanych przewiduje rozliczenie zwrotów, fakturę wystawia się nie później niż 120 dnia od pierwszego wydania tych książek drukowanych.
11. W przypadku dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane 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.
12. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dostawę książek i innych wydawnictw wymienione zostały w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
13. W przypadku płatności gotówkowej za dostawę książek i innych wydawnictw na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**v. Sprzedaż towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe**

1. Przystępując do sprzedaży towarów i usług, z których dochód przeznaczany jest na cele statutowe w pierwszej kolejności należy ustalić czy wykonującym te czynności jest podmiot, którego przedmiotem działalności jest wykonywanie:
   - usług pomocy społecznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT,
   - usług w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT,

- usług w zakresie edukacji, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT,
- usług w zakresie sportu i wychowania fizycznego, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT,
- 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:
   - sprzedaż ta dokonywana jest w ramach organizowanych imprez połączonych ze zbiórką środków pieniężnych,
   - środki uzyskane z tej sprzedaży przeznaczone są w całości na potrzeby działalności zwolnionej tych podmiotów na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 22, 24 , 26 i 32-33 ustawy o VAT,
   - zwolnienie od podatku uzyskanych środków nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji,
   - 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 oraz z 2016 r. poz. 1579), 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 (Dz. U. z 2014 r., poz. 752, 1559, 1662, 1877 oraz z 2015 r. poz. 18, 211, 978 i 1269).
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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
8. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż towarów i usług z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
9. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

**w. Sprzedaż usług szkoleniowych**

1. Przystępując do sprzedaży usług szkoleniowych w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te stanowią:
   - usługi nauczania języków obcych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związanymi,
   - 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 związanymi,
   - 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 związanymi,
   - usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego finansowane w całości ze środków publicznych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związanymi,
   - usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego finansowane w co najmniej 70% ze środków publicznych oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związanymi.
2. W przypadku 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 sprzedaży usług szkoleniowych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związanymi 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. Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług szkoleniowych występuje, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę szkoleniową oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związanymi 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. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług szkoleniowych oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanymi zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
10. 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 instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

## 4. TRANSAKCJE ZAKUPOWE – PODATEK NALICZONY

### a. Prawo odliczenia podatku VAT wprost

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (czyli odliczenia lub odzyskania podatku VAT) przysługuje podatnikowi, o którym mowa w art. 15, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

W świetle powyższych regulacji należy uznać, iż:

1) jednostce organizacyjnej Miasta przysługuje (pełne) prawo odliczenia podatku VAT naliczonego od zakupów towarów i usług związanych wyłącznie z wykonywanymi przez tę jednostkę organizacyjną czynnościami opodatkowanymi VAT (np. zakup energii elektrycznej wyłącznie na potrzeby pomieszczenia wynajmowanego dla celów prowadzonej przez podmiot trzeci działalności gospodarczej);
2) w przypadku, gdy nabywane towary lub usługi są związane wyłącznie z dokonywanymi przez jednostkę organizacyjną czynnościami, które mieszczą się w zakresie przedmiotowym ustawy o VAT, lecz które podlegają zwolnieniu z opodatkowania - jednostce organizacyjnej nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (np. jednostce organizacyjnej nie będzie przysługiwać prawo odliczenia podatku VAT naliczonego z faktur dokumentujących zakup usług sprzątania lokalu mieszkalnego wynajmowanego na cele mieszkaniowe).

### b. 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.
3. Warunki, które powinny być spełnione w celu odliczenia całego 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

częściowe prawo do odliczenia podatku (50%) związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług związanych z ich eksploatacją.

5. 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.

**c. Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji - współczynnika (wskaźnika struktury sprzedaży)**

1. W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych łącznie do sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania przysługuje prawo do odliczenia w części kwoty podatku naliczonego przy zastosowaniu tzw. wskaźnika struktury sprzedaży (WSS).
2. Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług w odniesieniu, do których przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego.
3. Wysokość wskaźnika struktury sprzedaży oblicza się jako roczny udział czynności opodatkowanych w ogólnej sprzedaży podlegającej opodatkowaniu, czyli sumie sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania. Obliczoną kwotę wyraża się procentowo.
4. Szczegółowe wytyczne w zakresie odliczania podatku naliczonego przy zastosowaniu WSS w odniesieniu do towarów i usług nie stanowiących środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych wskazane zostały w art. 90 ust 2-10 oraz art. 91 ustawy o VAT.
5. Natomiast szczegółowa procedura odliczania podatku naliczonego od towarów i usług stanowiących środki trwałe i wartości prawne i niematerialne określona została w art. 90 ust. 2-10, art. 90a, art. 90b oraz art. 91 ustawy o VAT.

**d. Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (pre-współczynnika)**

1. W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych łącznie do sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania oraz niepodlegającej opodatkowaniu, przysługuje prawo do odliczenia w części kwoty podatku naliczonego przy zastosowaniu tzw. pre-współczynnika.

2. Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług w odniesieniu, do których przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego.
3. Wysokość pre-współczynnika sprzedaży oblicza się jako roczny udział czynności opodatkowanych i zwolnionych z opodatkowania w ogólnej sprzedaży, czyli sumie sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu. Obliczoną kwotę wyraża się procentowo.
4. Szczegółowe wytyczne w zakresie odliczania podatku naliczonego przy zastosowaniu pre-współczynnika wskazane zostały w art. 86 ust. 2a-2h oraz art. 90c ustawy o VAT.

**e. Wydatki związane zarówno z działalnością opodatkowaną / zwolnioną z VAT oraz z działalnością statutową (pozostającą poza zakresem podatku VAT)**

W celu określenia, czy w stosunku do ponoszonych przez jednostki organizacyjne Miasta wydatków przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego – należy każdorazowo określić, czy wydatek ten:

1) Został poniesiony wyłącznie w związku z działalnością „statutową" - brak prawa do odliczenia podatku VAT;
2) Został dokonany wyłącznie w związku z działalnością opodatkowaną VAT - w takim przypadku należy odliczyć 100% podatku VAT naliczonego wynikającego z faktury zakupowej;
3) Został dokonany w związku z działalnością opodatkowaną VAT oraz z działalnością „statutową" - w takim przypadku przysługuje „częściowe" prawo odliczenia podatku VAT naliczonego na podstawie pre-współczynnika (PRE);
4) Został dokonany wyłącznie w związku z działalnością zwolnioną z VAT - w takim przypadku jednostce nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;
5) Został dokonany w związku z działalnością zwolnioną z VAT oraz z działalnością „statutową" - w takim przypadku nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;
6) Został dokonany w związku z działalnością zwolnioną i opodatkowaną VAT (nie można wydzielić „części" w jakiej towar / usługa jest związana tylko z jednym rodzajem działalności) - w takim przypadku przysługuje „częściowe" prawo odliczenia podatku VAT naliczonego na podstawie struktury sprzedaży (WSS);
7) Został dokonany w związku z działalnością zwolnioną z VAT, działalnością opodatkowaną VAT oraz działalnością „statutową" (nie można wydzielić „części" w jakiej towar / usługa jest związana tylko z jednym rodzajem działalności) -

w takim przypadku przysługuje „częściowe" prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (PRE i WSS).

**f. Roczna korekta pre-współczynnika i współczynnika**

Współczynnik oraz pre-współczynnik, który powinien być stosowany przez każdą z jednostek organizacyjnych Miasta w 2017 r. będzie obliczany przez kierowników poszczególnych jednostek, a następnie jego wartość będzie przesyłana do DKB.

Po zakończeniu danego roku dokonywana jest tzw. „roczna" korekta VAT, tj. podatnik jest zobowiązany:

1) ustalić pre-współczynnik i współczynnik za zakończony rok podatkowy (tzw. „ostateczny" pre-współczynnik i współczynnik) oraz
2) zastosować ostateczny pre-współczynnik i współczynnik do wydatków poniesionych w zakończonym roku podatkowym, od których podatek VAT był odliczony w części.

Powyższej korekty dokonuje się w rozliczeniach za styczeń roku następującego po zakończonym roku.

**g. Roczna korekta VAT związana z nabyciem środków trwałych**

Odrębne zasady korekty zostały przewidziane dla wydatków związanych z nabyciem środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych (związanych z działalnością opodatkowaną i zwolnioną z VAT, opodatkowaną i niepodlegającą VAT lub opodatkowaną, zwolnioną i niepodlegającą VAT):

1) Jeżeli wartość środka trwałego nie przekracza 15.000 zł, dokonuje się jednorazowej korekty w rozliczeniach za styczeń roku następującego po roku, w którym środek trwały został oddany do używania.
2) W przypadku środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa przekracza 15.000 zł, innych niż nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania korekty dokonuje się przez okres 5 lat, przy czym korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/5 podatku VAT naliczonego.
3) W przypadku nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania gruntów, korekty dokonuje się przez okres 10 lat, a korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/10 podatku VAT naliczonego.

W przypadku, gdy w okresie korekty, o której mowa powyżej nastąpi sprzedaż towarów lub usług podlegających korekcie, jeżeli towary te zostaną:

1) opodatkowane - w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane z czynnościami opodatkowanymi;

2) zwolnione od podatku lub nie będą podlegały opodatkowaniu - w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi od podatku lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

W takim przypadku korekta powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż.

**h. Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego**

1. Prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w miesiącu, w którym dochodzi do spełnienia następujących warunków:
   - powstał obowiązek podatkowy u sprzedawcy,
   - 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 licząc 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.

**i. Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego**

1. Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego stanowią:
   - faktury dokumentujące zakup towarów i usług,
   - faktury dokumentujące dokonanie całości lub część zapłaty przed nabyciem towaru lub części usługi,
   - w przypadku importu towarów kwota podatku VAT wynikająca z dokumentu celnego lub deklaracji importowej,
   - faktury wystawione przez nabywcę w przypadku zakupu produktów rolnych od rolnika ryczałtowego,
   - dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę towarów i usług w przypadku gdy dla tych towarów i usług stosuje się procedurę odwróconego obciążenia,
   - dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
   - dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku importu usług,
   - 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.

## 5. 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:
   - datę wystawienia,
   - kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
   - określenie sprzedawcy:

UWAGA! W przypadku wystawienia faktury VAT w polu „sprzedawca” faktura powinna zawierać następujące dane:

Sprzedawca:
Gmina Miasta Tychy
al. Niepodległości 49
43-100 Tychy
NIP: 6460013450
Wystawca faktury:
Nazwa jednostki organizacyjnej Miasta
Adres jednostki organizacyjnej Miasta, która jest wystawcą faktury
Nr rachunku bankowego miejskiej jednostki organizacyjnej, która jest wystawcą faktury

- imiona i nazwiska lub nazwy 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,
- nazwę (rodzaj) towaru lub usługi,
- miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto),
- 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,
- wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto),
- stawkę podatku,
- sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,
- kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,
- kwotę należności ogółem.

2. W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych z opodatkowania prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać:

- przepis ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
- przepis dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
- 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 obowiązanym 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 w co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.
7. Kwotę podatku w odniesieniu do dostarczanych towarów lub świadczonych usług objętych daną stawką podatku w myśl art. 106e ust. 7-9 ustawy o VAT podatnik może obliczyć według następującego wzoru:

$$KP = \frac{WB \times SP}{100 + SP}$$

gdzie:

KP - oznacza kwotę podatku,

WB - oznacza wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług objętych stawkę podatku, uwzględniającą kwotę podatku (wartość sprzedaży brutto),

SP - oznacza stawkę podatku.

**b. Elementy obowiązkowe faktur „zaliczkowych”**

W niektórych przypadkach, otrzymanie zaliczek / przedpłat / rat na poczet wykonywanych przez jednostki organizacyjne Miasta (komórki organizacyjne) czynności będzie musiało zostać udokumentowane za pomocą tzw. faktur zaliczkowych.

Faktura, zaliczkowa powinna zawierać następujące elementy:

- 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,
- 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,
- otrzymaną kwotę zapłaty,
- kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

$$KP = \frac{ZB \times SP}{100 + SP}$$

gdzie:

KP - oznacza kwotę podatku,

ZB - oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,

SP - oznacza stawkę podatku,

- dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.

Jeżeli faktura zaliczkowa 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.

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.

**c. Faktury korygujące**

1. W przypadku gdy po wystawieniu faktury:
   - udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
   - udzielono opustów i obniżek cen,
   - dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
   - dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty (zaliczki),
   - podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiejkolwiek innej pozycji faktury

   podatnik wystawia fakturę korygującą.
2. Faktura korygująca powinna zawierać:
   - wyrazy "FAKTURA KORYGUJĄCA" albo wyraz "KOREKTA",
   - numer kolejny oraz datę jej wystawienia,
     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),
   - nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą,
   - przyczynę korekty,
   - 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,
   - 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 2) 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 się w następujących przypadkach:
   - eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
   - dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju,
   - sprzedaży: energii elektrycznej, cieplnej 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,
   - 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.
6. Moment ujęcia faktur korygujących dla celów podatku VAT.

**d. Faktury korygujące zmniejszające podstawę opodatkowania (faktury korygujące in minus)**

W przypadku, gdy po dokonaniu sprzedaży:

1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
2) udzielono opustów i obniżek cen,
3) dokonano zwrotu towarów i opakowań,
4) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zaliczki zapłaconej przez nabywcę, jeżeli nie doszło do sprzedaży,
5) stwierdzono, że faktura dokumentująca sprzedaż zawiera pomyłkę na skutek której zawyżono kwotę podatku VAT należnego

Obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazanym 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.

Powyższej zasady nie stosuje się, jeżeli faktura korygująca dotyczy sprzedaży energii elektrycznej, cieplnej lub gazowej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych usług doprowadzania wody lub odprowadzania ścieków. W takich przypadkach faktury korygujące in minus ujmuje się w rejestrach za miesiąc wystawienia tych faktur korygujących.

**e. Faktury korygujące zwiększające podstawę opodatkowania (faktury korygujące in plus)**

Określenie momentu ujęcia faktur korygujących in plus (zwiększających podstawę opodatkowania) jest uzależnione od przyczyny korekty:

1) Jeżeli przyczyną korekty jest zdarzenie, o którym jednostka lub komórka organizacyjna wiedziała lub powinna była wiedzieć w momencie wystawienia pierwotnej faktury (np. jeżeli korekta jest spowodowana błędem rachunkowym w pierwotnej fakturze) – fakturę korygującą należy ująć w rozliczeniach za miesiąc, w którym dokonano pierwotnej (korygowanej) sprzedaży;
2) Jeżeli przyczyna korekty nie mogła być znana w momencie dokonania pierwotnej sprzedaży, korektę in plus należy ująć w rozliczeniach za miesiąc wystawienia faktury korygującej.

**f. Noty korygujące**

1. Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie:
   - miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług;
   - ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto);

- 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;
- wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- stawki podatku VAT;
- sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- kwoty należności ogółem.

może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

2. Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.
3. Nota korygująca powinna zawierać:
   - wyrazy "NOTA KORYGUJĄCA";
   - numer kolejny i datę jej wystawienia;
   - nazwę sprzedawcy i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą którego sprzedawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku VAT;
   - 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),
   - wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

**g. 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.

**h. 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:
   - dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy;
   - dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;
   - udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów;
   - zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących;
   - przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w art. 112, zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223, z 2013 r. poz. 330, z 2016 r. poz. 1047);
   - stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży;
   - dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;
   - prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej;
   - dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;
   - poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

**i. Obrót bezrachunkowy**

1. Podmioty realizujące transakcje sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących pozarolniczej działalności gospodarczej lub rolników ryczałtowych nieudokumentowane fakturą oraz niezaewidencjonowane za pomocą kasy rejestrującej, dokumentują obrót przy pomocy ewidencji sprzedaży bezrachunkowej.
2. Ewidencja sprzedaży bezrachunkowej powinna zawierać dane niezbędne dla prawidłowego rozliczenia podatku VAT w szczególności datę uzyskania przychodu, przedmiot i podstawę opodatkowania, stawkę i kwotę podatku.

## 6. IMPORT USŁUG ORAZ ODWRÓCONE OBCIĄŻENIE 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:
   - strony transakcji są czynnymi podatnikami VAT,
   - 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 cząstkowej deklaracji za właściwy okres rozliczeniowy.
6. Szczególnym przypadkiem zastosowania procedury odwróconego 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:
   - 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,
   - telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smart fony,
   - 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.
9. W miesiącu wystąpienia obrotu towarów ujętych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT wraz z deklaracją VAT-7 należy złożyć informację podsumowującą o obrocie krajowym VAT-27.

## 7. NIEŚCIĄGALNE 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:
   - wierzytelność nie został zbyta,
   - od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 2 lata licząc od końca roku, w którym została wystawiona,
   - 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),

- na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonana zostanie korekta wierzyciel i dłużnik są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni,
- 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 dzień 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 jakiejkolwiek 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.
6. W miesiącu w którym zastosowano ulgę na złe długi zgodnie z art. 89a ustawy o VAT wraz z deklaracją VAT-7 należy złożyć zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego VAT-ZD.

## 8. ROZLICZANIE PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO

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.

Przez rolnika ryczałtowego 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 obowiązanego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Przez produkty rolne 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.

W przypadku, gdy zakup produktów rolnych dokonywany jest od rolnika ryczałtowego zobowiązanym do wystawienia faktury z tytułu dokonania tej transakcji jest nabywca pod warunkiem, że jest on czynnym podatnikiem podatku VAT.

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.

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 tą transakcję nie później niż z upływem 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej płatności.

Faktura 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”.

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 8%.
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.
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.

## 9. ZASADY UJMOWANIA TRANSAKCJI W REJESTRACH VAT

W przygotowywanych rejestrach zakupowych VAT powinny zostać ujęte wydatki poniesione przez jednostki organizacyjne Miasta oraz komórki organizacyjne w danym okresie w związku z którymi przysługuje im pełne lub częściowe prawo odliczenia podatku VAT naliczonego. W rejestrach nie należy ujmować wydatków związanych:

1) wyłącznie z działalnością statutową,
2) wyłącznie z wykonywanymi czynnościami zwolnionymi z podatku VAT,
3) wyłącznie z działalnością statutową oraz czynnościami zwolnionymi z podatku VAT,
4) z zakupem towarów i usług, z tytułu, którego nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (np. zakupem usług noclegowych i gastronomicznych).

W przypadku stwierdzenia błędów na fakturach zakupowych:

1. jeżeli błąd dotyczy następujących pozycji faktury:
   - miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług;
   - ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto);
   - 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;
   - wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartości sprzedaży netto);

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

należy niezwłocznie wystąpić do kontrahenta o wystawienie faktury korygującej;

2. jeżeli błąd dotyczy innych pozycji faktury jednostka powinna wystawić i przesłać kontrahentowi tzw. notę korygującą, która powinna zawierać:
   - wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA";
   - numer kolejny i datę jej wystawienia;
   - 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;
   - dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota, tj.:
     a. datę wystawienia faktury, której dotyczy nota
     b. numer faktury, której dotyczy nota;
     c. 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;
   - wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

W przypadku otrzymania faktury od tzw. „małego podatnika" (tj. faktury zawierającej słowa „metoda kasowa"), należy ująć taką fakturę w rejestrze za miesiąc, w którym sprzedawca / usługodawca otrzymał płatność od jednostki (decyduje data wpływu na rachunek bankowy sprzedawcy / usługodawcy).

## 10. SPORZĄDZANIE DEKLARACJI CZĄSTKOWYCH VAT

Na podstawie danych wynikających z rejestrów VAT sporządzonych za dany miesiąc, jednostki organizacyjne Miasta są zobowiązane do sporządzania deklaracji cząstkowych VAT (zbiorczych deklaracji cząstkowych VAT).

Wypełniona deklaracja cząstkowa VAT (zbiorcza deklaracja cząstkowa VAT) za dany miesiąc powinna zostać zatwierdzona przez kierownika jednostki organizacyjnej Miasta lub kierownika MCO obsługującego jednostki oświatowe i przekazana do DKB Urzędu Miasta Tychy nie później niż w terminach określonych w „Procedurze obiegu dokumentów

w zakresie podatku VAT w jednostkach organizacyjnych Miasta i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Tychy w celu przygotowania i złożenia scentralizowanej deklaracji VAT Gminy Miasta Tychy” stanowiącej załącznik Nr 3 do zarządzenia.