

Załącznik nr 1
do Zarządzenia nr 300/2023
Prezydenta Miasta Pruszkowa
z dnia 1 grudnia 2023

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

SPIS TREŚCI:

CZEŚĆ OGÓLNA	4
PODSTAWA PRAWNA	4
SŁOWNICZEK UŻYTYCH POJĘĆ.....	4
1. ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO – ZAGADNIENIA OGÓLNE	7
a) Odliczenie podatku VAT	7
b) Zastosowanie pre-współczynnika	8
c) Zastosowanie współczynnika.....	9
2. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY	11
a) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych	11
b) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych.....	12
c) Użytkowanie wieczyste gruntu.....	15
d) Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności.....	16
e) Sprzedaż towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku	18
f) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe.....	19
g) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne	21
h) Sprzedaż usług najmu ruchomości.....	23
i) Sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości	23
j) Sprzedaż usług wstępu (bilety).....	26
k) Sprzedaż usług komunikacji miejskiej.....	27
l) Refakturowanie usług, w tym tzw. „mediów”	27
m) Sprzedaż usług finansowych	28
n) Sprzedaż usług budowlanych.....	30
o) Sprzedaż posiłków.....	31
p) Sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach	33
q) Sprzedaż usług zakwaterowania.....	34
r) Sprzedaż usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania w rozumieniu przepisów o systemie oświaty (opłata za praktyki, opłata za kursy maturalne)	36
s) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji	37
t) Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych.....	38

u)	Sprzedaż towarów i usług w ramach transakcji barterowych	40
v)	Sprzedaż książek i innych wydawnictw (folderów, przewodników).....	40
w)	Sprzedaż towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe	42
x)	Sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane	43
y)	Sprzedaż usług szkoleniowych	45
z)	Dotacje	46
3.	PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY	47
a)	Odliczenie podatku naliczonego wprost.....	47
b)	Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego	47
c)	Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego	48
d)	Szczególna procedura odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do eksploatacji pojazdów samochodowych.....	50
4.	DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.....	51
a)	Faktury.....	51
b)	Faktury korygujące	53
c)	Noty korygujące	55
d)	Duplikaty faktur.....	55
e)	Kasy fiskalne.....	56
f)	Oznaczenia w JPK_VAT	56
5.	PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWEGO NABYCIA TOWARÓW, IMPORTU USŁUG ORAZ MECHANIZMU PODZIELNEJ PŁATNOŚCI.....	60
6.	PROCEDURA POSTĘPOWANIA W ODNIESIENIU DO NIĘŚCIĄGALNYCH WIERZYTELNOŚCI ORAZ NIEOPŁACONYCH FAKTUR.....	61
7.	SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO	62
8.	WERYFIKACJA KONTRAHENTÓW NA TZW. BIAŁEJ LIŚCIE.....	64

CZĘŚĆ OGÓLNA

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

Integralną część Instrukcji stanowi tabela 1 z uproszczonym opisem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT.

PODSTAWA PRAWNA

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

- ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U z 2023 poz. 1570);
- 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 (t.j. Dz.U z 2018, poz. 280);
- rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących z 29 kwietnia 2019 (t.j. Dz.U. z 2021, poz. 1625 ze zm);
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (t.j. Dz.U. z 2021, poz. 2442 ze zm),
- ustawa z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 30 i 203).

SŁOWNICZEK UŻYTYCH POJĘĆ

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 (t.j. Dz.U. z 2023.1570)
2. **terenach budowlanych** – rozumie się przez to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym;
3. **jednostce** – rozumie się przez to jednostkę organizacyjną Gminy Miasta Pruszków;
4. **podstawie opodatkowania** – podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem art. 29a ust. 2, 3 i 5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze

mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika;

5. **pierwszym zasiedleniu** – rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:
 - a) wybudowaniu lub
 - b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej;
6. **budownictwie objętym społecznym programem mieszkaniowym** – rozumie się przez to obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, , a także mikroinstalację, o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2022 r. poz. 1378, 1383, 2370 i 2687), funkcjonalnie z nimi związaną, z wyłączeniem:
 - a) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²,
 - b) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m²;
7. **dostawie towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku** – rozumie się przez to dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
8. **obiektach budownictwa mieszkaniowego** - rozumie się przez to budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11;
9. **usługach pomocy społecznej** - rozumie się przez to usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy domowej , 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, centra usług społecznych, 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 osób doznających przemocy domowej

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

1. ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO – ZAGADNIENIA OGÓLNE

a) Odliczenie podatku VAT

1. Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.
2. Jeżeli zatem zakupiony towar i usługę można w całości przyporządkować jedynie do wykonywanej przez niego czynności opodatkowanej, to podatnik ma pełne prawo do odliczenia podatku VAT.
3. Jeżeli jednak podatnik VAT poza czynnościami opodatkowanymi wykonuje także czynności zwolnione lub niepodlegające VAT, ustalenie zakresu prawa do odliczenia powinno zostać dokonane w oparciu o tzw. bezpośrednią alokację zakupów do konkretnego rodzaju działalności, a gdy taka bezpośrednia alokacja okaże się niemożliwa, będzie związane z koniecznością wyliczenia pre-współczynnika (o którym mowa w art. 86 ust. 2a ustawy o VAT) i/lub współczynnika VAT (o którym mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT).
4. W ramach wykorzystania zakupionych towarów i usług można wskazać następujące konfiguracje:
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności zwolnionej;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności niepodlegającej VAT;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności zwolnionej i niepodlegającej VAT;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej i zwolnionej VAT;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej i niepodlegającej VAT;
 - zakup jest wykorzystywany do wykonywania czynności opodatkowanej, zwolnionej i niepodlegającej VAT.
5. W pierwszej sytuacji podatnikowi przysługuje pełne prawo do odliczenia z faktury dokumentującej zakup, w drugiej, trzeciej i czwartej nie przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktury dokumentującej zakup, gdyż brak jest jakiegokolwiek związku z działalnością opodatkowaną. W sytuacjach z punktów 5-7 podatnik powinien natomiast w pierwszej kolejności dokonać bezpośredniej alokacji danego zakupu do jednej ze wskazanych kategorii czynności, a więc opodatkowanej, zwolnionej i niepodlegającej VAT (art. 86 ust. 2a i art. 90 ust. 1 ustawy o VAT).
6. Przypisanie określonej części całościowej kwoty zakupu nie zawsze jest jednak możliwe. W związku z powyższym w zależności od sposobu wykorzystania

zakupionych usług i towarów ustawodawca przewidział ustalenie wysokości podatku VAT podlegającego odliczeniu w oparciu o pre-współczynnik i współczynnik VAT.

b) Zastosowanie pre-współczynnika

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

przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;

- roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
- średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

5. Na podstawie przepisów Ustawy o VAT podatnicy, którzy w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęli obrotu lub u których obrót ten w poprzednim roku podatkowym był niższy niż 30 000 zł do obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającej odliczeniu od kwoty podatku należnego przyjmują proporcję wyliczoną szacunkowo. Podatnik jest obowiązany zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego o przyjętych danych wyliczonych szacunkowo w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym ten sposób określenia proporcji został zastosowany po raz pierwszy, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 Ustawy o VAT.
6. Ustawa o VAT zawiera również delegację ustawową dla Ministra Finansów do wskazania w formie rozporządzenia modeli kalkulacji pre-współczynnika dla określonych kategorii podatników.
7. Korzystając z ustawowej delegacji, Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (t.j. Dz.U. z 2021, poz. 999, dalej: „**Rozporządzenie**”).
8. Rozporządzenie reguluje sposób określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej wskazanych w Rozporządzeniu podatników, m.in. jednostek samorządu terytorialnego oraz ich jednostek organizacyjnych: (a) urzędów obsługujących jednostki samorządu terytorialnego, (b) jednostek budżetowych, (c) zakładów budżetowych.

c) Zastosowanie współczynnika

1. Współczynnik to proporcjonalna metoda odliczenia VAT stosowana, jeżeli podatnik wykorzystuje dany zakup jednocześnie do:
 - czynności opodatkowanych i zwolnionych;
 - czynności niepodlegających VAT, opodatkowanych i zwolnionych (w takiej sytuacji współczynnik jest stosowany łącznie z pre-współczynnikiem VAT).

2. Zdarzyć się bowiem może, że kupowane towary i usługi służą wykonywaniu czynności zarówno tych, w stosunku do których przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, jak i tych czynności przy których podatnik nie ma takiego prawa. Wówczas odliczenie podatku przysługuje jedynie w tej części, w której zakup służy czynnościom opodatkowanym.
3. W takim przypadku przedsiębiorca powinien stosować się do zapisów art. 90 ustawy o VAT, co oznacza, że podatnik jest zobowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.
4. Zgodnie z ustawą o VAT, jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Oznacza to, że wynik powyższej proporcji (a tym samym wyliczony współczynnik) można ogólnie określić jako iloraz rocznego obrót z tytułu wykonywania czynności, które pozwalają na obniżenie kwoty podatku należnego i rocznego obrotu całkowitego (czynności opodatkowane jak i zwolnione z VAT).
5. Jeżeli współczynnik VAT określony zgodnie z art. 90 ust. 2-8 ustawy o VAT:
 - przekroczył 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania proporcji, w skali roku była mniejsza niż 10 000 zł – podatnik ma prawo uznać, że współczynnik wynosi 100%;
 - nie przekroczył 2% - podatnik ma prawo uznać, że współczynnik wynosi 0%.
6. Proporcję tą ustala się na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalona proporcja (tzw. proporcja wstępna).
7. Wynik proporcji należy zaokrąglić w górę do najbliższej liczby całkowitej. Oznacza to, że gdy proporcja wyniesie 92,02% do wyliczeń należy uwzględnić ją jako 93%.
8. Po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego według tzw. proporcji wstępnej (tj. określonej na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy), jest on obowiązany dokonać korekty kwoty podatku odliczonego zgodnie z art. 90 ust. 2-10 Ustawy o VAT, z uwzględnieniem proporcji obliczonej w sposób określony w art. 90 ust. 2-6 lub 10 Ustawy o VAT lub przepisach wydanych na podstawie art. 90 ust. 11 i 12 Ustawy o VAT, dla zakończonego roku podatkowego (tj. według tzw. proporcji ostatecznej).
9. Zgodnie z Ustawą o VAT podatnik może nie dokonywać korekty, o której mowa powyżej, jeżeli różnica między proporcją ustaloną zgodnie z art. 90 ust. 2-10a lub 10c-10g Ustawy o VAT (tzw. proporcją wstępną) a proporcją ustaloną dla zakończonego roku podatkowego nie przekracza dwóch punktów procentowych. W przypadku gdy

proporcja ostateczna jest niższa niż proporcja wstępna, korekty, o której mowa w zdaniu powyżej można nie dokonywać pod warunkiem, że kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu wynikająca z różnicy między ustalonymi proporcjami oraz z korekty wieloletniej (z wyłączeniem korekty środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł) nie przekracza 10.000 zł.

10. Niedokonywanie korekty, o której mowa powyżej, w szczególności gdy korekta taka prowadziłyby do zwiększenia poziomu odliczenia VAT naliczonego, jest możliwe tylko jeśli jej brak nie narusza dyscypliny finansów publicznych.

2. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY

a) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.
2. Przystępując do oceny transakcji nieruchomości niezabudowanej koniecznym jest ustalenie, czy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.
3. W przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia - art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
4. W przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający sprzedaży nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
5. Natomiast w przypadku gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, a grunt podlegający sprzedaży jest przeznaczony pod zabudowę transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
6. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

7. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych powstaje z chwilą 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
11. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.
12. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż nieruchomości niezabudowanej wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
13. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż nieruchomości niezabudowanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

b) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość zabudowana złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna. Natomiast w przypadku gdy na jednej działce ewidencyjnej znajduje się kilka obiektów stanowiących budynek lub budowlę kwalifikacji podatkowej dokonuje się odrębnie dla każdego z tych obiektów.
2. Przystępując do oceny transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej koniecznym jest ustalenie, czy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynki, budowle lub ich części w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz.U.2023., poz.682 ze zm.).
3. W przypadku gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości nie stanowią budynku, budowli lub ich części, transakcję taką należy zakwalifikować jako sprzedaż nieruchomości niezabudowanej. W przypadku gdy na nieruchomości znajdują się obiekty liniowe (budowle) niebędące własnością sprzedawcy, z uwagi na rozbieżności interpretacyjne i orzecznicze, zalecane jest wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

4. W przypadku gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynek, budowlę lub ich część w pierwszej kolejności należy zbadać, czy w odniesieniu do tych obiektów nastąpiło pierwsze zasiedlenie (patrz słowniczek).
5. Jeżeli w odniesieniu do obiektów znajdujących się na nieruchomości nastąpiło pierwsze zasiedlenie, a dodatkowo od pierwszego zasiedlenia upłynął okres co najmniej dwóch lat, taka sprzedaż może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT.
6. Zastrzec należy, iż istnieje możliwość rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT i dokonania opodatkowania takiej czynności. Warunkami koniecznymi do spełnienia w celu realizacji tego uprawnienia (rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania) jest łączne spełnienie następujących warunków:
 - obie strony transakcji (sprzedawca i nabywca) są czynnymi podatnikami podatku VAT,
 - obie strony złożą zgodne oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania i wyborze opcji opodatkowania sprzedaży nieruchomości zabudowanej:
 - właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego przed dniem dokonania dostawy nieruchomości zabudowanej albo
 - w akcie notarialnym, do zawarcia którego dochodzi w związku z dostawą tych obiektów.
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 kwotę 30% wartości początkowej w stosunku do których przysługiwałoby mu prawo do odliczenia podatku naliczonego.
8. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT.
9. 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%.
10. 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%.

11. 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%.
12. 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.
13. 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.
14. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych powstaje z chwilą z chwilą wydania tej nieruchomości nabywcy.
15. 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.
16. 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.
17. 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
18. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.
19. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

20. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż nieruchomości zabudowanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

c) Użytkowanie wieczyste gruntu

1. W pierwszej kolejności zastrzec należy, iż jeżeli przedmiotem ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu jest nieruchomość złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.
2. Przystępując do oceny podatkowej czynności ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu koniecznym jest ustalenie, czy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.
3. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
4. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający oddaniu w użytkowanie wieczyste nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
5. Natomiast w przypadku gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, czyli grunt ten stanowi teren budowlany transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami.
6. Przy czym zastrzec należy, że w odniesieniu do użytkowania wieczystego gruntu ustanowionego w okresie od 1 maja 2004 r. do 31 grudnia 2010 r. opłaty roczne opodatkowane są przy zastosowaniu stawki podatku VAT wynoszącej 22%.
7. Wskazane powyżej zasady opodatkowania oraz zwolnienia z opodatkowania mają zastosowanie zarówno do pierwszej opłaty jak i do opłat rocznych z tytułu ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu.
8. W przypadku ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu dokonywanego wraz z jednoczesną dostawą budynku, budowli lub ich części podstawę opodatkowania określa się odrębnie dla tego prawa i obiektu (budynku, budowli lub ich części) znajdującego się na gruncie oddawanym w użytkowanie wieczyste.

9. Stawkę podatku VAT, możliwość zastosowania zwolnienia z opodatkowania, a także moment powstania obowiązku podatkowego dla budynku, budowli lub ich części sprzedawanych wraz z ustanawianym prawem wieczystego użytkowania gruntu ustala się na zasadach określonych dla dostawy gruntu zabudowanego (lit. b Sprzedaż nieruchomości zabudowanych).
10. Podstawę opodatkowania dla opłaty ponoszonej przez użytkowników w związku ustanowionym prawem (pierwsza opłata i opłaty roczne) stanowi kwota ustalona w umowie o oddanie w użytkowanie wieczyste gruntu.
11. Obowiązek podatkowy w odniesieniu do opłat rocznych powstaje z chwilą dokonania zapłaty, nie później jednak niż z upływem roku do którego odnoszą się te opłaty (31 grudnia danego roku).
12. Warunkiem zawarcia umowy o ustanowienie prawa wieczystego użytkowania gruntu jest zapłacenie pierwszej opłaty z tego tytułu. Zatem obowiązek podatkowy w zakresie pierwszej opłaty powstaje z chwilą jej zapłaty.
13. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu (w tym z tytułu opłat rocznych) na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
14. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
15. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż budynku, budowli lub ich części, a także ustanowienie prawa użytkowania wieczystego gruntu korzystających ze zwolnienia z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

d) Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności

1. Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym w wyroku TSUE z 25 lutego 2021 r., sygn. C-604/19 oraz stanowiskiem wyrażonym w interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r., sygn. PT1.8101.2.2021, przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności z mocy prawa, niezależnie od tego, kiedy prawo użytkowania wieczystego zostało ustanowione, w zamian za opłatę przekształceniową, stanowi czynność podlegająca opodatkowaniu VAT, w stosunku do której gmina występuje w roli podatnika VAT.
2. Przystępując do oceny podatkowej czynności przekształcenia prawa użytkowania wieczystego gruntu w prawo koniecznym jest ustalenie, czy działka ewidencyjna, w odniesieniu do której dochodzi do przekształcenia, stanowi nieruchomość zabudowaną, czy też niezabudowaną.

3. W przypadku gdy działka ewidencyjna, dla której dochodzi do przekształcenia, stanowi nieruchomość zabudowaną, czynność przekształcenia powinna być traktowana jak dostawa towarów opodatkowana VAT.
4. W przypadku gdy działka ewidencyjna, dla której dochodzi do przekształcenia, stanowi nieruchomość niezabudowaną, należy sprawdzić, czy dla działki uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.
5. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej, dla której dochodzi do przekształcenia, nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
6. W przypadku gdy dla działki ewidencyjnej, dla której dochodzi do przekształcenia, został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt ten nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT.
7. Natomiast w przypadku gdy dla działki ewidencyjnej, dla której dochodzi do przekształcenia został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, czyli grunt ten stanowi teren budowlany transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami.
8. Podstawę opodatkowania w przypadku przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności stanowi opłata przekształceniowa. Mając na względzie art. 29a ust. 6 pkt 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym podstawa opodatkowania obejmuje podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku, uznać należy, że otrzymane opłaty zawierają już w sobie podatek VAT (są tzw. kwotami brutto).
9. Obowiązek podatkowy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego we własność powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu przeniesienia z mocy prawa, prawa własności towarów w zamian za odszkodowanie.
10. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku przekształcenia prawa użytkowania wieczystego gruntu w prawo własności na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

11. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
 12. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntu we własność, korzystające ze zwolnienia z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
 13. Czynność przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności dokonania na wniosek użytkownika wieczystego, na mocy umowy cywilnoprawnej pomiędzy użytkownikiem wieczystym a właścicielem albo na mocy decyzji administracyjnej, podlega opodatkowaniu VAT jeżeli prawo użytkowania wieczystego zostało ustanowione po 1 maja 2004 r. W takim przypadku zastosowanie znajdują postanowienia ust. 2-12 powyżej z zastrzeżeniem momentu powstania obowiązku podatkowego, który będzie powstawał z upływem każdego roku, do którego odnoszą się poszczególne opłaty (czyli do 31 grudnia każdego roku). Natomiast w przypadku otrzymania części lub całości zapłaty przed upływem roku, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania opłaty.
 14. Czynność przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności dokonania na wniosek użytkownika wieczystego, na mocy umowy cywilnoprawnej pomiędzy użytkownikiem wieczystym a właścicielem albo na mocy decyzji administracyjnej, nie podlega opodatkowaniu VAT jeżeli prawo użytkowania wieczystego zostało ustanowione przed 1 maja 2004 r.
 15. W przypadku dokonywania czynności przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności w drodze umowy cywilnoprawnej albo na mocy decyzji administracyjnej, z uwagi na pojedyncze, odmienne głosy o podleganiu takiej czynności pod opodatkowanie VAT, niezależnie od momentu ustanowienia prawa użytkowania wieczystego, warto rozważyć zasadność wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.
- e) Sprzedaż towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku**
1. Przystępując do sprzedaży towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku 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 wyłącznie do wykonywania czynności zwolnionych z opodatkowania.
 2. W przypadku gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, a ponadto wykorzystywane były wyłącznie do czynności zwolnionych z VAT, niedających prawa do odliczenia podatku naliczonego, dostawa taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT.

3. Natomiast w przypadku gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (choćby w części) lub towary te wykorzystywane były do czynności opodatkowanych lub czynności mieszanych, dostawę taką należy opodatkować przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%. Przez czynności mieszane w tym przypadku należy rozumieć wykonywane przy użyciu jednego towaru (rzeczy) czynności:
 - zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
 - niepodlegające opodatkowaniu, zwolnione z opodatkowania i opodatkowane;
 - niepodlegające opodatkowaniu i opodatkowane.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku 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 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
8. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty zaliczki.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, zwolnionej z opodatkowania, powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, przez osoby fizyczne koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

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. Zastrzec należy, iż wynagrodzenie za sprzedaż tzw. „mediów” może:
 - stanowić część podstawy opodatkowania z tytułu czynszu ponoszonego w związku ze świadczeniem usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usługi najmu lub dzierżawy zostaną uznane za usługi kompleksowe) - w takiej sytuacji sprzedaż mediów podlega opodatkowaniu wg stawki właściwej dla usług najmu lub dzierżawy, albo
 - stanowić odrębne wynagrodzenie za dostawę „mediów”, niewchodzące w podstawę opodatkowania z tytułu świadczenia usługi najmu lub dzierżawy (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usług najmu lub dzierżawy zostaną uznane za odrębne świadczenia) – w takiej sytuacji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 60. dnia przed datą upływu tego terminu.
7. Zastrzec należy, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 60. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest wskazanie okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
8. W przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką

transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

9. 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.
10. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
11. W przypadku zapłaty przez osoby fizyczne w formie gotówkowej z tytułu sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
12. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur lub w przypadku gdy otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy lub na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła

g) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne

1. Przystępując do sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne zastrzec należy, iż w tym przypadku przysługuje zwolnienie z opodatkowania dla takiej transakcji. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust.1 pkt 36 ustawy o VAT.
2. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
3. Zastrzec należy, iż wynagrodzenie za sprzedaż tzw. „mediów” może:
 - stanowić część podstawy opodatkowania z tytułu czynszu ponoszonego w związku ze świadczeniem usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usługi najmu lub dzierżawy

zostaną uznane za usługi kompleksowe) - w takiej sytuacji sprzedaż mediów podlega opodatkowaniu wg stawki właściwej dla usługi najmu lub dzierżawy, albo

- stanowić odrębne wynagrodzenie za dostawę „mediów”, niewchodzące w podstawę opodatkowania z tytułu świadczenia usługi najmu lub dzierżawy (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usług najmu lub dzierżawy zostaną uznane za odrębne świadczenia) – w takiej sytuacji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
 5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
 6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 60. dnia przed datą upływu tego terminu.
 7. Dokonać należy zastrzeżenia, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 60. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
 8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
 9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
 10. Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur lub w przypadku gdy otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy lub na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej.), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

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 sprzedaży usług najmu ruchomości nie może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania, to taka transakcja opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.
6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu ruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
7. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 60. dnia przed datą upływu tego terminu.
8. Zastrzec należy, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 60. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu ruchomości przez osoby fizyczne koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej 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 użytkownika 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;
 - stanu 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;
 - stanu 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 użytkownika z zajmowanej nieruchomości;- to czynność bezumownego korzystania z nieruchomości nie podlega opodatkowaniu.
7. Szczegółowe zasady opodatkowania czynności bezumownego korzystania z nieruchomości opisane zostały w interpretacjach Dyrektora Krajowej Informacji

Skarbowej nr: 0111-KDIB3-1.4012.151.2022.2.MSO, 0111-KDIB3-1.4012.757.2022.1.KO, 0114-KDIP4.4012.289.2018.1.MPE oraz w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, o sygn. I SA/Kr 951/21 z 16 grudnia 2021 r.

8. Podstawę opodatkowania w przypadku bezumownego korzystania z nieruchomości stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
9. Zastrzec należy, iż wynagrodzenie za sprzedaż tzw. „mediów” może:
 - stanowić część podstawy opodatkowania z tytułu czynszu ponoszonego w związku ze świadczeniem usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usługi najmu lub dzierżawy zostaną uznane za usługi kompleksowe) - w takiej sytuacji sprzedaż mediów podlega opodatkowaniu wg stawki właściwej dla usługi najmu lub dzierżawy, albo
 - stanowić odrębne wynagrodzenie za dostawę „mediów”, niewchodzące w podstawę opodatkowania z tytułu świadczenia usługi najmu lub dzierżawy (w przypadku gdy sprzedaż „mediów” i usług najmu lub dzierżawy zostaną uznane za odrębne świadczenia) – w takiej sytuacji sprzedaż tzw. „mediów” opodatkowana jest przy zastosowaniu właściwych dla nich stawek określonych w ustawie o VAT.
10. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług bezumownego korzystania z nieruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu.
11. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu cele bezumownego korzystania z nieruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.
12. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu, nie wcześniej jednak niż 60. dnia przed datą upływu tego terminu.
13. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
14. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości (opodatkowanych i zwolnionych z opodatkowania) przez osoby

fizyczne koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej 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 związaną 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 – wyłącznie w zakresie wstępu;
 - usługę wstępu na imprezy sportowe;
 - pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu.
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 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
8. Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty zaliczki.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług wstępu przez osoby fizyczne koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej 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 kolejowy pasażerski międzymiastowy, transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski lub pozostały transport lądowy pasażerski, gdzie indziej niesklasyfikowany.
2. Jeżeli sprzedaż usług komunikacji miejskiej stanowi usługi określone w pkt 1 czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
3. Jeżeli sprzedaż usług 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 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 60. 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 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług komunikacji miejskiej przez osoby fizyczne nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej, o ile pozostały transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę lub związek komunalny.

l) 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 (np. usługi pocztowe).
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży refakturowania usług, w tym tzw. „mediów” stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku gdy w odniesieniu do danej czynności nie przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego albo przysługuje ono w ograniczonym zakresie, podstawa opodatkowania w przypadku refaktury może zostać zwiększona o nieodliczalny VAT.
4. Obowiązek podatkowy w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
5. Zastrzec należy, iż przepisy dotyczące wpłaty zaliczki stosuje się wyłącznie do refakturowania usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych. Natomiast w odniesieniu do usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych (art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT), nie stosuje się przepisów dotyczących wpłaty zaliczki.
6. Obowiązek wystawienia faktury w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.
7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
8. W przypadku płatności gotówkowej za refakturowanie usług na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI. Przy czym zastrzec należy, że konieczność dokumentowania wpłat gotówkowych przy użyciu kasy fiskalnej nie ma zastosowania do refakturowania tzw. „mediów”.

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:
 - spółkach;
 - 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 (t.j. Dz.U. z 2023, poz. 646 ze zm.), 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%. Podatnik może zrezygnować ze zwolnienia od podatku usług, o których mowa w punktach 2-5 ust. 1 powyżej świadczonych na rzecz podatników, i wybrać ich opodatkowanie, pod warunkiem że:
- jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny;
 - złoży naczelnikowi urzędu skarbowego pisemne zawiadomienie o wyborze opodatkowania tych usług przed początkiem okresu rozliczeniowego, od którego rezygnuje ze zwolnienia.
4. Wybór opodatkowania jest możliwy wyłącznie w stosunku do wszystkich usług, o których mowa w ust. 3 (tzn. podatnik nie może stosować zwolnienia do części usług, a do pozostałej części opcji opodatkowania). Wybór opcji opodatkowania dokonywany jest na okres minimum 2 lat, licząc od początku okresu rozliczeniowego, od którego wybrał opodatkowanie usług.
5. 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.

6. 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.
7. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług finansowych, dla których wybrano opcję opodatkowania powstaje na zasadach ogólnych.
8. W przypadku sprzedaży usług finansowych zwolnionych z VAT nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
9. Jedyne przypadki, w których powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług finansowych zwolnionych z VAT występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę finansową ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
10. Obowiązek wystawienia faktury w przypadku usług finansowych, dla których wybrano opcję opodatkowania 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
11. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
12. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług finansowych przez osoby fizyczne nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.
13. 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, przebudowę lub roboty konserwacyjne dotyczące obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (patrz słowniczek).

2. Jeżeli sprzedawane usługi budowlane spełniają kryteria określone w pkt 1 to transakcja taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
3. W przypadku sprzedaży usług budowlanych niespełniających kryteriów określonych w pkt 1 lub zakres, których przekracza limity określone dla budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, transakcja taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług budowlanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług budowlanych powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż 30. dnia od dnia wykonania usług. Zastrzec należy, iż jeżeli przed wystawieniem faktury, a jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem 30. dnia od dnia wykonania usługi z tytułu świadczenia usług budowlanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.
6. Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie później niż 30. dnia od daty wykonania takiej usługi.
7. W przypadku zapłaty zaliczki fakturę wystawia się nie wcześniej niż 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług budowlanych na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Procedury pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

o) Sprzedaż posiłków

1. Sprzedaż posiłków zwolniona jest z opodatkowania pod warunkiem, że usługi te świadczone 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, centra usług społecznych, 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 osób doznających przemocy domowej.
2. Sprzedaż posiłków przez podmioty niewymienione w pkt 1 opodatkowana jest przy zastosowaniu obniżonej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 8%, z wyjątkiem sprzedaży m.in.:
 - napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%;
 - napojów alkoholowych będących mieszaniną 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. 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

doszło do dostawy towarów, chyba że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż posiłków zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust.1 pkt 22, 23 lub 24 ustawy o VAT.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż posiłków na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
12. Wyjątkiem w tym zakresie jest sprzedaż posiłków świadczona przez szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze. Sprzedaż posiłków przez te podmioty świadczona na rzecz uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu zwolniona jest od 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. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT.
3. Jeżeli sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach świadczona jest przez podmioty inne niż wskazane w pkt 1 to czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
4. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.
5. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca)

obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).

6. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania usług opieki i kształcenia w przedszkolach nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
7. W przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
8. Jedyne przypadki, w których 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 doszło do wykonania usługi, chyba że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT.
11. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach przez osoby fizyczne nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej, z wyłączeniem m.in. usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych.
12. Czynności związane z realizacją zadań w zakresie edukacji publicznej mogą zostać uznane za wykonywane przez gminę jako organ władzy publicznej, a więc za czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT. W każdym konkretnym przypadku zalecana jest analiza w świetle interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r., sygn. PT1.8101.3.2019, względnie, wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej. Analiza powinna być dokonana z uwzględnieniem dotychczasowego sposobu traktowania tych czynności oraz konsekwencji ewentualnej zmiany podejścia.

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 również podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%, o ile klasyfikowane są jako usługi objęte działem 55. Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU).
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. Jedyne przypadki, 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 doszło do wykonania usługi, chyba że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.
10. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Procedury 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. Podstawę zwolnienia stanowi art. 43 ust. 1 pkt 30 lit. a Ustawy o VAT.

12. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Procedury 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 wykonano usługę, chyba że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.
9. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
10. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług kształcenia innych niż usługi kształcenia i wychowania zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT.
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 nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej, o ile usługi te są sklasyfikowane w poz. 85 PKWiU i nie stanowią:
 - usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych;
 - usług świadczonych przez szkoły tańca i instruktorów tańca;
 - usług świadczonych przez szkoły nauki jazdy.

s) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji

1. Przystępując do sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji w pierwszej kolejności dokonać należy ustalenia, czy sprzedawca jest jednostką objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty.
2. W przypadku gdy sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji dokonywana jest przez jednostkę objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, transakcja taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji powstaje z chwilą 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 (art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT).
7. Na gruncie orzecznictwa istnieje możliwość uznania, że wydając duplikaty legitymacji gmina nie działa w charakterze podatnika - tak np. NSA w wyroku z 4 marca 2020 r., sygn. I FSK 1668/18. W takim przypadku rekomendowane jest wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej oraz analiza dotychczasowego podejścia i konsekwencji ewentualnej zmiany tego podejścia.

t) 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, centra usług społecznych, 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 na podstawie zezwolenia wojewody, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę;
 - specjalistyczne ośrodki wsparcia dla osób doznających przemocy domowej.
2. Jeżeli sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych świadczona jest przez podmioty o których mowa w pkt 1 czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania. Podstawę prawną do zastosowania zwolnienia stanowi przepis art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT.
3. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, iż podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług pomocy społecznej oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

4. Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych powstaje w momencie wykonania tych usług. W przypadku gdy płatność z tytułu świadczenia tych usług ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca) obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).
5. Zastrzec należy, iż jeżeli przed dniem wykonania usług świadczonych z tytułu sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.
6. W przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, iż przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.
7. Jedyne przypadki, w których powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym wykonano usługę, chyba że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tę usługę.
8. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dokonaną sprzedaż wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
9. Zastrzec należy, iż faktury dokumentujące sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia. Podstawa prawna do zastosowania zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT.
10. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
11. Czynności związane z realizacją zadań w zakresie pomocy społecznej mogą zostać uznane za wykonywane przez gminę jako organ władzy publicznej, a więc za czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT. W każdym konkretnym przypadku, zalecana jest analiza w świetle interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r., sygn. PT1.8101.3.2019, względnie, wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji

indywidualnej. Analiza powinna być dokonana z uwzględnieniem dotychczasowego sposobu traktowania tych czynności oraz konsekwencji ewentualnej zmiany podejścia.

u) Sprzedaż towarów i usług w ramach transakcji barterowych

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

v) 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, broszury i podobne materiały drukowane, z wyłączeniem ulotek;
 - mapy i mapy hydrograficzne lub podobne mapy wszelkich rodzajów, włączając atlasy, mapy ścienna, plany topograficzne i globusy, drukowane;
 - wydawnictwa w alfabecie Braille'a;
 - książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach;
 - nuty w formie drukowanej lub w rękopisie, nawet ilustrowane lub oprowiane.
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. Natomiast towary takie jak: gazety, dzienniki i czasopisma, nawet ilustrowane lub zawierające materiały reklamowe oraz roczniki - z wyłączeniem czasopism regionalnych lub lokalnych (stawka 5%) - podlegają opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.
 4. Jeżeli sprzedawane książki i inne wydawnictwa nie stanowią towarów wymienionych w pkt 1 lub 3, czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.
 5. Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży książek i innych wydawnictw, w tym folderów i przewodników 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 sprzedaży książek drukowanych powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż 60. dnia od dnia wydania towarów.
 7. 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.
 8. Natomiast w przypadku dostawy książek i wydawnictw, innych niż książki drukowane obowiązek podatkowy w tym zakresie powstaje z chwilą dokonania dostawy.
 9. 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.
 10. 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.

11. 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.
12. W przypadku dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane fakturę wystawia się nie wcześniej niż 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
13. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dostawę książek i innych wydawnictw wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
14. W przypadku płatności gotówkowej za dostawę książek i innych wydawnictw na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.

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

1. Przystępując do sprzedaży towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe w pierwszej kolejności należy ustalić czy wykonującym te czynności jest podmiot, którego przedmiotem działalności jest wykonywanie:
 - usług w zakresie opieki medycznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT;
 - 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 ze tej sprzedaży przeznaczone są w całości na potrzeby działalności zwolnionej tych podmiotów na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18, 22, 24, 26 i 32-33 ustawy o VAT;

- 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 (t.j. Dz.U z . 2020, poz. 1672) 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 (t.j. Dz.U z 2023, poz. 1542).
 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 60. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
 7. Elementy, które powinna zawierać faktura dokumentująca dostawę towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe wymienione zostały w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
 8. W przypadku płatności gotówkowej za dostawę towarów i świadczenie usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe na rzecz osób fizycznych koniecznym może być dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej. Szczegółowy sposób dokumentowania tych transakcji opisany został w rozdziale 4 niniejszej Instrukcji pn. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI.
- x) Sprzedaż usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane**
1. Przystępując do sprzedaży usług w zakresie opieki medycznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związane, w pierwszej kolejności należy ustalić czy usługi te świadczone są:
 - przez podmioty lecznicze;
 - na rzecz podmiotów leczniczych na terenie ich przedsiębiorstw, w których wykonywana jest działalność lecznicza;- przez lekarzy, lekarzy dentyków, pielęgniarki, położne, psychologa oraz osoby wykonujące zawody medyczne, o których mowa w art. 2 ust.2 pkt 2 ustawy z dnia 15

kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (t.j. Dz.U. z 2023, poz. 991 ze zm.) oraz refakturowanie tych usług.

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

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

ściśle z tymi usługami związane ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, iż nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym wykonano usługę, chyba, że wcześniej dokonano częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

9. W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług szkoleniowych nie jest koniecznym dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej, o ile usługi te są sklasyfikowane w poz. 85 PKWiU i nie stanowią:
 - usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych,
 - usług świadczonych przez szkoły tańca i instruktorów tańca,
 - usług świadczonych przez szkoły nauki jazdy.
10. Czynności związane z realizacją zadań w zakresie edukacji publicznej mogą zostać uznane za wykonywane przez gminę jako organ władzy publicznej, a więc za czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT. W każdym konkretnym przypadku, zalecana jest analiza w świetle interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 10 czerwca 2020 r., sygn. PT1.8101.3.2019, względnie, wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej. Analiza powinna być dokonana z uwzględnieniem dotychczasowego sposobu traktowania tych czynności oraz konsekwencji ewentualnej zmiany podejścia.

z) Dotacje

1. W przypadku dotacji, przystępując do analizy, w pierwszej kolejności konieczne jest ustalenie, czy gmina działa w charakterze podatnika VAT, czy też jako organ władzy publicznej.
2. W sytuacji, gdy gmina działa jako organ władzy publicznej, gmina nie wykazuje VAT należnego od otrzymanych dotacji – tak np. w przypadku montażu odnawialnych źródeł energii w budynkach należących do mieszkańców, usuwania azbestu z nieruchomości, czy wymiany pieców grzewczych (wnioski na gruncie wyroków TSUE z 30 marca 2023 r., sygn. C-612/21 i C-616/21).
3. W sytuacji, gdy gmina działa jako podatnik VAT, sposób rozliczenia dotacji (w VAT lub poza VAT) zależy od charakteru tej dotacji:
 - jeżeli dotacja, subwencja lub inna dopłata o podobnym charakterze przekazywana jest w celu sfinansowania dostawy konkretnych towarów lub świadczenia konkretnych usług – istnieje bezpośredni związek między otrzymaną dopłatą a dostawą towarów lub świadczeniem usług i ich ceną – to stanowi ona podstawę opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy o VAT i podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (np. potencjalnie dotacja związana ze świadczeniem usług transportu),
 - jeżeli nie występuje bezpośredni związek pomiędzy dotacją, subwencją lub inną dopłatą o podobnym charakterze a dostawą konkretnych towarów lub

świadczeniem konkretnych usług – dotacja traktowana jest jako dofinansowanie ogólne – na pokrycie kosztów działalności i nie zwiększa podstawy opodatkowania, a tym samym nie podlega opodatkowaniu (zasadniczo np. dotacje inwestycyjne np. w zakresie gospodarki wodnokanalizacyjnej),

- jeżeli dotacja, subwencja lub inna dopłata o podobnym charakterze stanowi w istocie wynagrodzenie za świadczenie usług przez gminę – podlega ona opodatkowaniu VAT na zasadach ogólnych, właściwych dla świadczonej usługi (np. potencjalnie rekompensata otrzymywana od gminy ościennej w związku ze świadczeniem usług transportu).
4. W przypadku dotacji, o których mowa w pkt 3 bulet pierwszy powyżej, obowiązek podatkowy powstaje w momencie otrzymania całości lub części dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze. W przypadku dotacji mającej charakter wynagrodzenia, o której mowa w pkt 3 bulet trzeci, obowiązek podatkowy powstaje w momencie właściwym dla świadczonej usługi/dostarczanych towarów.
 5. Mając na względzie złożoność kwestii wpływu dotacji na rozliczenia VAT, a także niejednorodną linię interpretacyjną i orzecznictwem dotyczącą konkretnych przypadków uzyskiwania dotacji, zalecana jest każdorazowa, pogłębiona analiza w zaistniałych stanach faktycznych, a w przypadkach szczególnie skomplikowanych występowanie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

3. PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY

a) Odliczenie podatku naliczonego wprost

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

b) Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego

1. Prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w miesiącu, w którym dochodzi do spełnienia następujących warunków:
 - 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 trzech kolejnych okresów rozliczeniowych.
3. Jeżeli nie zostało dokonane odliczenie podatku naliczonego, pomimo przysługującego prawa, w rozliczeniach, o których mowa w pkt 1 i 2 możliwe jest dokonanie odliczenia podatku naliczonego najpóźniej w terminie 5 lat od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia. Realizacja prawa do odliczenia podatku naliczonego następuje poprzez korektę rozliczenia, w którym powstało prawo do odliczenia podatku VAT (patrz pkt 1).
4. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub importu usług podatnik może dokonać odliczenia, jeśli uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub importu usług w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek.
5. W przypadku gdy nabywca towaru lub usługi otrzymał fakturę korygującą zmniejszającą kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktury pierwotnej, jest on zasadniczo zobowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały uzgodnione z dostawcą towarów lub usługodawcą, jeżeli przed upływem tego okresu rozliczeniowego te warunki zostały spełnione. W przypadku gdy warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały spełnione po upływie okresu rozliczeniowego, w którym te warunki zostały uzgodnione, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym te warunki zostały spełnione.. 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 dokonuje tego obniżenia.

c) 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 części 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.

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

1. W odniesieniu do pojazdów samochodowych oraz towarów i usług wykorzystywanych do ich eksploatacji przysługuje pełne bądź częściowe (50%) prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących te zakupy.
2. W przypadku wykorzystywania pojazdów samochodowych wyłącznie do sprzedaży opodatkowanej przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego. Tym samym wyliczona przy pomocy proporcji kwota nie będzie pomniejszana. Pełne odliczenie VAT od zakupu samochodu osobowego oraz jego wydatków eksploatacyjnych jest dopuszczalne zasadniczo tylko wówczas, gdy sposób użytkowania pojazdu wyklucza użycie go do celów prywatnych. Dla takiego samochodu podatnik musi prowadzić szczegółową ewidencję przebiegu pojazdu określoną w art. 86a ust 7 ustawy o VAT. Ponadto, ma obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o wykorzystywaniu samochodu wyłącznie do celów firmowych, , do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu w którym poniesie pierwszy wydatek związany z tym pojazdem, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT. Takiego zgłoszenia dokonuje się na formularzu VAT-26. W przypadku braku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT w wysokości 50% (z uwzględnieniem ewentualnej konieczności zastosowania współczynnika bądź pre-współczynnika – szczegóły w pkt. 4, 5). Warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych:

- przeznaczonych wyłącznie do:
 - odprzedaży;
 - sprzedaży, w przypadku pojazdów wytworzonych przez podatnika;
 - oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze;

- jeżeli odprzedaż, sprzedaż lub oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika;

- w odniesieniu do których podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych;
 - jeżeli konstrukcja tych pojazdów wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest niemożliwe.
2. Pozostałe warunki, które powinny być spełnione w celu odliczenia podatku naliczonego od zakupów związanych z nabyciem pojazdów samochodowych oraz towarów i usług

wykorzystywanych do eksploatacji tych pojazdów zostały określone w art. 86a ustawy o VAT.

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

4. DOKUMENTOWANIE TRANSAKCJI

a) Faktury

1. W przypadku dokonywania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatników podatku VAT lub osób prawnych niebędących podatnikami powstaje obowiązek wystawienia faktury, która obligatoryjnie zawiera następujące elementy:
 - 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;
 - 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 obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi, prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać wyrazy „odwrotne obciążenie”.
4. W przypadku faktur, w których kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, obejmujących dokonaną na rzecz podatnika dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy o VAT prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać wyrazy "mechanizm podzielonej płatności", przy czym do przeliczania na złote kwot wyrażonych w walucie obcej stosuje się zasady przeliczania kwot stosowane w celu określenia podstawy opodatkowania.

5. 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 (t.j. Dz.U z 2022, poz. 479 ze zm.).
6. 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.
7. Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.
8. Od 1 stycznia 2022 r. podatnicy mają możliwość wystawiania tzw. faktur ustrukturyzowanych. Fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do Krajowego Systemu e-Faktur. Otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wymaga akceptacji odbiorcy faktury. Faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę. Wystawianie faktur ustrukturyzowanych stanie się obowiązkowe od 1 lipca 2024 r.

b) Faktury korygujące

1. W przypadku gdy po wystawieniu faktury:
 - podstawa opodatkowania lub kwota podatku wskazana w fakturze uległa zmianie;
 - dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań;
 - dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty (zaliczki);
 - stwierdzono pomyłkę w jakiegokolwiek pozycji faktury;- podatnik wystawia fakturę korygującą.
2. Faktura korygująca powinna zawierać:
 - numer kolejny oraz datę jej wystawienia;
 - numer identyfikujący w Krajowym Systemie e-Faktur fakturę, której dotyczy faktura korygująca - w przypadku faktury korygującej w postaci faktury ustrukturyzowanej (w przypadku dobrowolnego wdrożenia KSeF przed 1 lipca 2024 r.);
 - 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;
 - 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, obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatkiem, dokonuje się za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą, pod warunkiem że z posiadanej przez tego podatnika dokumentacji wynika, że uzgodnił on z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług określone w fakturze korygującej oraz warunki te zostały spełnione, a faktura ta jest zgodna z posiadaną dokumentacją. W przypadku gdy w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca, podatnik nie posiada dokumentacji, o której mowa w zdaniu pierwszym, obniżenia podstawy opodatkowania dokonuje za okres rozliczeniowy, w którym dokumentację tę uzyskał.
 5. Warunku posiadania przez podatnika dokumentacji nie stosuje 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, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 24-37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.
 6. wystawienia faktury korygującej w postaci faktury ustrukturyzowanej (w przypadku dobrowolnego wdrożenia KSeF przed 1 lipca 2024 r.) W przypadku, gdy podstawa

opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania.

c) 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.

d) Duplikaty faktur

1. W przypadku gdy faktura będąca w posiadaniu nabywcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie sprzedawca, na wniosek nabywcy wystawia ponownie fakturę.
2. W przypadku gdy faktura będąca w posiadaniu sprzedawcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie sprzedawca wystawia fakturę na podstawie danych zawartych w fakturze posiadanej przez nabywcę.
3. Faktura wystawiona ponownie musi zawierać datę wystawienia faktury oraz może zawierać wyraz „DUPLIKAT”.

e) Kasy fiskalne

1. Podmioty dokonujące sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących.
2. Podmioty prowadzące ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązani:
 - wystawić i wydać nabywcy paragon fiskalny z każdej sprzedaży w postaci papierowej lub za zgodą nabywcy w postaci elektronicznej;
 - 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;
 - poddawać kasy rejestrujące w terminach określonych w przepisach obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy podmiot prowadzący 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 (t.j. Dz.U. z 2023, poz. 120 ze zm.);
 - stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży;
 - prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych;
 - poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji;
 - zapewnić połączenie umożliwiające przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas w przypadkach gdy przesyłanie takich danych jest obligatoryjne;
 - zakończyć używanie kas rejestrujących w przypadku zakończenia działalności gospodarczej lub pracy kas rejestrujących, zapewniając zabezpieczenie danych z kasy rejestrującej.

f) Oznaczenia w JPK_VAT

1. Ewidencja sprzedaży powinna zawierać następujące oznaczenia:

- w przypadku dostawy:
 - napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%, piwa oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5% (CN od 2203 do 2208) - oznaczenie „GTU_01”,
 - towarów, o których mowa w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT- oznaczenie „GTU_02”,
 - olejów opałowych nieujętych w lit. b, olejów smarowych i pozostałych olejów (CN od 2710 19 71 do 2710 19 83 i CN od 2710 19 87 do 2710 19 99, z wyłączeniem smarów plastycznych zaliczonych do kodu CN 2710 19 99), olejów smarowych (CN 2710 20 90) oraz preparatów smarowych (CN 3403, z wyłączeniem smarów plastycznych objętych tą pozycją) - oznaczenie „GTU_03”,
 - wyrobów tytoniowych, suszu tytoniowego, płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym - oznaczenie „GTU_04”,
 - odpadów - wyłącznie określonych w poz. 79-91 załącznika nr 15 do ustawy - oznaczenie „GTU_05”,
 - urządzeń elektronicznych oraz części i materiałów do nich, wyłącznie określonych w poz. 7, 8, 59-63, 65, 66, 69 i 94-96 załącznika nr 15 do ustawy, a także folii typu stretch określonej w poz. 9 tego załącznika - oznaczenie „GTU_06”,
 - pojazdów oraz części (CN od 8701 do 8708) - oznaczenie „GTU_07”,
 - metali szlachetnych oraz nieszlachetnych - wyłącznie określonych w poz. 1 i 1a załącznika nr 12 do ustawy oraz w poz. 12-25, 33-40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy - oznaczenie „GTU_08”,
 - produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych - wyłącznie objętych obowiązkiem zgłoszenia, o którym mowa w art. 37av ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. - Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2021 r. poz. 974 i 981) - oznaczenie „GTU_09”,
 - budynków, budowli i gruntów oraz ich części i udziałów w prawie własności, w tym również zbycia praw, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT- oznaczenie „GTU_10”,

- w przypadku świadczenia usług:
 - w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych (Dz. U. z 2021 r. poz. 332 i 1047) - oznaczenie „GTU_11”,
 - o charakterze niematerialnym - wyłącznie: doradczych, w tym doradztwa prawnego i podatkowego oraz doradztwa związanego z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 69.20.3, 70.22.11, 70.22.12, 70.22.13, 70.22.14, 70.22.15, 70.22.16, 70.22.3, 71.11.24, 71.11.42, 71.12.11, 71.12.31, 74.90.13, 74.90.15, 74.90.19), w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2), prawnych (PKWiU 69.1), zarządczych (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1), firm centralnych (PKWiU 70.1), marketingowych lub reklamowych (PKWiU 73.1), badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2), w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) oraz w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5) - oznaczenie „GTU_12”,
 - transportowych i gospodarki magazynowej (PKWiU 49.4, 52.1) - oznaczenie „GTU_13”,
- wewnątrzwspólnotowej sprzedaży na odległość towarów, które w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju, oraz świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, o których mowa w art. 28k ustawy o VAT, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju - oznaczenie „WSTO_EE”,
- dostawy towarów, o której mowa w art. 7a ust. 1 i 2 ustawy o VAT, dokonanej przez podatnika ułatwiającego tę dostawę, który nie korzysta z procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a lub 9 ustawy lub w odpowiadających im regulacjach, dla której miejscem dostawy jest terytorium kraju - oznaczenie „IED”,
- istniejących powiązań między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT - oznaczenie „TP”,
- wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów dokonanego przez drugiego w kolejności podatnika VAT w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej, o której mowa w dziale XII rozdział 8 ustawy o VAT - oznaczenie „TT_WNT”,

- dostawy towarów poza terytorium kraju dokonanej przez drugiego w kolejności podatnika VAT w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej, o której mowa w dziale XII rozdział 8 ustawy o VAT - oznaczenie „TT_D”,
- świadczenia usług turystyki opodatkowanych na zasadach marży zgodnie z art. 119 ustawy o VAT - oznaczenie „MR_T”,
- dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, opodatkowanej na zasadach marży zgodnie z art. 120 ustawy o VAT - oznaczenie „MR_UZ”,
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów następującej po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 42 (import) - oznaczenie „I_42”,
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów następującej po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 63 (import) - oznaczenie „I_63”,
- transferu bonu jednego przeznaczenia dokonanego przez podatnika działającego we własnym imieniu, opodatkowanego zgodnie z art. 8a ust. 1 ustawy o VAT - oznaczenie „B_SPV”
- dostawy towarów oraz świadczenia usług, których dotyczy bon jednego przeznaczenia na rzecz podatnika, który wyemitował bon zgodnie z art. 8a ust. 4 ustawy o VAT - oznaczenie „B_SPV_DOSTAWA”,
- świadczenia usług pośrednictwa oraz innych usług dotyczących transferu bonu różnego przeznaczenia, opodatkowanych zgodnie z art. 8b ust. 2 ustawy o VAT - oznaczenie „B_MPV_PROWIZJA”,
- w przypadku dowodów sprzedaży:
 - „RO” - dokument zbiorczy o sprzedaży z kas rejestrujących,
 - „WEW” - dowód wewnętrzny,
 - „FP” - faktura, o której mowa w art. 109 ust. 3d ustawy o VAT.

2. Ewidencja zakupów powinna zawierać następujące oznaczenia:

- podatku naliczonego z tytułu importu towarów, w tym importu towarów rozliczanego zgodnie z art. 33a ustawy o VAT - oznaczenie „IMP”,
- oznaczenia dowodów nabycia:
 - „VAT_RR” - faktura VAT RR, o której mowa w art. 116 ustawy o VAT,
 - „WEW” - dowód wewnętrzny,

- „MK” - faktura wystawiona przez podatnika będącego dostawcą lub usługodawcą, który wybrał metodę kasową rozliczeń określoną w art. 21 ustawy o VAT.

5. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWEGO NABYCIA TOWARÓW, IMPORTU USŁUG ORAZ MECHANIZMU PODZIELNEJ PŁATNOŚCI

1. W przypadku transakcji dotyczących obrotu towarami lub usługami wymienionymi w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, udokumentowanych fakturą, w której kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, podatnicy są obowiązani zastosować mechanizm podzielonej płatności. W przypadku pozostałych transakcji podatnicy mogą stosować mechanizm podzielonej płatności dobrowolnie.
2. Mechanizmu podzielonej płatności nie stosuje się w przypadku dokonywania płatności kwoty należności wynikającej z faktury dokumentującej transakcje realizowane w wykonaniu umowy o partnerstwie publiczno-privatnym, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o partnerstwie publiczno-privatnym, jeżeli podmiot, na rzecz którego dokonywana jest płatność, na dzień dokonania dostawy był:
 - partnerem prywatnym, z którym podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-privatnym, lub
 - jednoosobową spółką partnera prywatnego albo spółką kapitałową, której jedynymi wspólnikami są partnerzy prywatni, z którą podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-privatnym.
3. Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności polega na tym, że:
 - zapłata kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek VAT;
 - zapłata całości albo części kwoty odpowiadającej wartości sprzedaży netto wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek bankowy albo na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony rachunek VAT, albo jest rozliczana w inny sposób.
4. W przypadku przelewu realizowanego z wykorzystaniem mechanizmu podzielonej płatności podatnik zobowiązany jest do wskazania:
 - kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności;
 - kwoty odpowiadającej całości albo części wartości sprzedaży brutto;
 - numeru faktury, w związku z którą dokonywana jest płatność;
 - numeru, za pomocą którego dostawca towaru lub usługodawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku VAT.

5. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu usług, nabycia towarów na terytorium Polski, dla których dokonującym dostawy jest zasadniczo podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, do rozliczenia kwoty VAT należnego zobowiązany jest zasadniczo nabywca (tzw. mechanizm odwrotnego obciążenia)
6. Obowiązek podatkowy w przypadku dostawy towarów, o których mowa w ust. 5 oraz importu usług powstaje na zasadach określonych dla dostarczanych towarów i świadczonych usług określonych w art. 19a ustawy o VAT.
7. Podstawę opodatkowania w przypadku dostawy towarów, o których mowa w ust. 5 oraz importu usług stanowi wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy.
8. W przypadku dostawy towarów objętych ust. 5 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).
9. 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 deklaracji za właściwy okres rozliczeniowy.

6. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W ODNIESIENIU DO NIEŚCIAĞALNYCH WIERZYTELNOŚCI ORAZ NIEOPŁACONYCH FAKTUR

1. W odniesieniu do wierzytelności, dla których upłynęło 90 dni od daty terminu płatności, możliwe jest skorzystanie z procedury postępowania w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności pod warunkiem, że:
 - wierzytelność nie została uregulowana lub zbyt;
 - od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata licząc od końca roku, w którym została wystawiona;
 - na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonana zostanie korekta wierzyciel jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.
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 90. 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 jakiegokolwiek formie koniecznym jest zwiększenie podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. W przypadku częściowego uregulowania należności, podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego zwiększa się w odniesieniu do tej części.
 6. W przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze (chyba że uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 90 dzień od dnia upływu terminu płatności tej należności).
 7. W przypadku uregulowania należności po dokonaniu korekty, o której mowa w pkt 6, podatnik ma prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulowano, o kwotę podatku, o której mowa w pkt 6. W przypadku częściowego uregulowania należności podatek naliczony może zostać zwiększony w odniesieniu do tej części.
- 7. SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO**
1. W przypadku dokonywania zakupu produktów rolnych od rolnika w pierwszej kolejności ustalić należy, czy osoba (podmiot) posiada status rolnika ryczałtowego na gruncie ustawy o VAT.
 2. Przez rolnika ryczałtowego, o którym mowa w pkt 1 rozumie się przez to rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, z wyjątkiem rolnika obowiązanych na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.
 3. Przez produkty rolne, o których mowa w pkt 1 rozumie się towary pochodzące z własnej działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towary, o których mowa w art. 20 ust. 1c i 1d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2022, poz. 2647, ze zm.)
 4. W przypadku gdy zakup produktów rolnych dokonywany jest od rolnika ryczałtowego zobowiązanym do wystawienia faktury z tytułu dokonania tej transakcji jest nabywca.
 5. Fakturę z tytułu zakupu produktów rolnych nabywca wystawia nie później niż z upływem 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towarów lub wyświadczona została usługa.

6. W przypadku gdy przed wykonaniem usługi bądź dostarczeniem towaru rolnik ryczałtowo 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.
7. Faktura, o której mowa w pkt 5 i pkt 6 (Faktura VAT RR) powinna zawierać:
 - imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
 - numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
 - datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
 - nazwy nabytych produktów rolnych;
 - jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
 - cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
 - wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
 - czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.
8. 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.
9. Podstawę opodatkowania w przypadku rolnika ryczałtowego dokonującego dostawy produktów rolnych dla czynnego podatnika podatku VAT stanowi cena netto produktów sprzedawanych powiększona o kwotę zryczałtowanego podatku VAT w wysokości 7%.
10. 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 na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, a w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej

nabycie tych produktów albo na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

11. Zastrzec należy, iż kwota zryczałtowanego podatku powiększająca podatek naliczony powinna być ujęta w rejestrze zakupu dotyczącego okresu, w którym podatnik złożył dyspozycję bankową (polecenie przelewu) przekazania pieniędzy na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego. Nie można tego odliczenia dokonać w deklaracji za inny okres rozliczeniowy (wcześniejszy lub późniejszy), gdyż może to spowodować zaniżenie zobowiązania podatkowego za dany miesiąc lub zawyżenie zwrotu podatku.

8. WERYFIKACJA KONTRAHENTÓW NA TZW. BIAŁEJ LIŚCIE

1. W przypadku gdy zapłata należności wynika z transakcji określonej w art. 19 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz. U. z 2023, poz. 221 ze zm.), podatnik, na rzecz którego dokonano dostawy towarów lub świadczenia usług, ma obowiązek dokonać zapłaty przelewem na rachunek zawarty na dzień zlecenia przelewu w wykazie podmiotów, o którym mowa w art. 96b ust. 1 ustawy o VAT.
2. W przypadku, gdy w sytuacji, o której mowa w ust. 1 zapłata zostanie dokonana na innych rachunek, Gmina Miasto Pruszków ma obowiązek, przy pierwszej zapłacie należności przelewem na ten rachunek, złożyć zawiadomienie (ZAW-NR) o zapłacie należności na ten rachunek do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla Gminy Miasta Pruszków, w terminie 7 dni od dnia zlecenia przelewu.
3. Gmina Miasto Pruszków nie ma obowiązku składania kolejnego zawiadomienia o płatności na rachunek spoza Białej Listy, w przypadku ponownej zapłaty należności na ten rachunek bankowy kontrahenta, o ile został on wcześniej zgłoszony do właściwego urzędu skarbowego na druku ZAW-NR.
4. Obowiązku, o którym mowa w ust. 2 nie trzeba dochować jeśli zapłata została dokonana z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności albo wynika z faktury dokumentującej czynności z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu towarów, importu usług lub dostawy towarów rozliczanej przez nabywcę