

Od 1 września 2023 r. zmiana zasad wystawiania faktur zaliczkowych

Od 1 września 2023 r. już wprost z ustawy o VAT będzie wynikało, kiedy można zrezygnować z wystawiania faktur zaliczkowych i jakie dane musi zawierać faktura końcowa, gdy nie została wystawiona faktura zaliczkowa. Podatnicy będą mogli wystawiać jedną fakturę, gdy w tym samym miesiącu zostanie wpłacona zaliczka i będzie miała miejsce transakcja.

Obecnie, mimo że przepisy ustawy o VAT nie przewidują możliwości rezygnacji z wystawiania faktur zaliczkowych, organy pozwalają, aby w przypadku gdy faktyczna dostawa towaru lub wykonanie usługi są realizowane w tym samym okresie rozliczeniowym co wpłata zaliczki, nie wystawiać faktury zaliczkowej. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 maja 2021 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.221.2021.1.SM) wskazywano, że sprzedawca:

(...) może zrezygnować z wystawienia faktury zaliczkowej i ograniczyć się do wystawienia faktury zawierającej elementy, o których mowa w art. 106e-106f ustawy o VAT, w której uwzględni całość dokonanej dostawy (łącznie z kwotą otrzymanej zaliczki lub zaliczek).

Kiedy będzie można zrezygnować z wystawienia faktur zaliczkowych

Od 1 września 2023 r. zasady postępowania w przypadku, gdy zaliczka została wpłacona w tym samym miesiącu, w którym miała miejsce transakcja, będą uregulowane w art. 106b ust. 1a ustawy o VAT. Z przepisu tego wynika, że podatnik nie jest obowiązany do wystawienia faktury zaliczkowej, jeżeli całość lub część zapłaty otrzymał w tym samym miesiącu, w którym dokonał czynności, na poczet których otrzymał całość lub część tej zapłaty. Będzie to jednak wybór podatnika, czy rezygnuje z wystawienia faktury zaliczkowej.

WAŻNE

Sprzedawca, który w tym samym miesiącu otrzyma zaliczkę i dokona dostawy albo wykona usługę, będzie mógł zrezygnować z wystawienia faktury zaliczkowej.

PRZYKŁAD

Spółka A zamówiła w spółce B usługę transportową, która ma zostać wykonana 15 września 2023 r. Jednocześnie wpłaciła zaliczkę 30% ceny 5 września 2023 r. W tym przypadku spółka B może wystawić tylko jedną fakturę końcową, rezygnując z wystawienia faktury zaliczkowej.

PRZYKŁAD

Spółka B świadczy usługi transportowe dla spółki A. Rozliczenie odbywa się za okresy kwartalne. Spółka A wpłaciła zaliczkę w wysokości 30% ceny za IV kwartał 5 października 2023 r. W tym

przypadku spółka B nie może wystawić tylko faktury końcowej, gdyż zaliczka nie została wpłacona w tym samym miesiącu, w którym nastąpiło wykonanie usługi.

Ustawodawca przewidział od tej zasady wyjątek. A mianowicie z art. 106b ust. 1b ustawy o VAT wynika, że przepisu art. 106b ust. 1a nie stosuje się w przypadkach, dla których terminy wystawiania faktur są określone w art. 106i ust. 3-8 ustawy o VAT.

A zatem nie możemy zrezygnować z wystawienia faktury zaliczkowej, gdy zaliczka była wpłacana na poczet:

1. usługi budowlanej świadczonej na rzecz podatnika,
2. dostawy książek drukowanych na rzecz podatnika,
3. usługi drukowania na rzecz podatnika,
4. dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
5. świadczenia usług telekomunikacyjnych, wymienionych w poz. 24-37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT,
6. najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
7. ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
8. stałej obsługi prawnej i biurowej,
9. dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
10. dostawy opakowań zwrotnych.

PRZYKŁAD

Spółka A wpłaciła 5 września 2023 r. zaliczkę spółce B, która wykonuje na jej rzecz usługę budowlaną. Wykonanie usługi zakończono 29 września 2023 r. W tym przypadku należy wystawić dwie faktury: zaliczkową i końcową.

Dotyczy to również faktur wystawianych na żądanie nabywcy i z oczywistych względów faktur wystawianych przed otrzymaniem zaliczki.

W pkt 4-9 wymienione są czynności, w przypadku których otrzymanie zaliczki nie powoduje powstania obowiązku podatkowego. Jednak zdaniem organów podatkowych, gdy ustalany jest termin płatności, powstaje obowiązek podatkowy i najpóźniej tego dnia należy wystawić fakturę.

Oznacza to, że możemy odstąpić od wystawienia faktury zaliczkowej, gdy zaliczka dotyczy transakcji, dla której obowiązuje ogólny termin wystawiania faktury, czyli do 15 dnia następnego miesiąca.

Jakie elementy powinna zawierać faktura końcowa, gdy zrezygnowano z wystawienia faktury zaliczkowej

Gdy podatnik zrezygnuje z wystawienia faktury zaliczkowej, będzie musiał na fakturze końcowej podać datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi oraz datę otrzymania zapłaty, jeżeli taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.

PRZYKŁAD

Spółka A zamówiła w spółce B usługę transportową, która ma zostać wykonana 15 września 2023 r. Jednocześnie wpłaciła zaliczkę w wysokości 30% ceny 5 września 2023 r. Spółka B zrezygnowała z wystawienia faktury zaliczkowej. Jeśli faktura końcowa będzie wystawiona 15 września, to na

fakturze należy podać tylko datę wpłaty zaliczki. Gdy zostanie wystawiona wcześniej (np. 14 września) lub później (np. 15 października 2023 r.), należy podać zarówno datę zapłaty zaliczki, jak i datę wykonania usługi.

Jak z tego wynika, ustawodawca ograniczył do minimum dodatkowe informacje na fakturze końcowej. Do tej pory w wydawanych interpretacjach organy podatkowe wymagały podania większej liczby informacji. Jak czytamy w cytowanej już interpretacji:

W takim przypadku właściwe jest dokumentowanie dokonania transakcji poprzez wystawienie jednego dokumentu - faktury rozliczeniowej, której treść będzie poszerzona o dane wskazane w art. 106f ustawy o VAT, tj.: kwotę zapłaty, kwotę podatku, datę i kwotę brutto otrzymanej zaliczki.

Jakie dane powinna zawierać faktura końcowa, gdy faktury zaliczkowe zostały wystawione za pomocą KSeF

Faktura końcowa powinna również zawierać numery identyfikujące w KSeF ustrukturyzowane faktury zaliczkowe, a w przypadku faktur innych niż faktury ustrukturyzowane - numery tych faktur.

W związku z wprowadzaniem takiego rozwiązania rozdzielono wymogi dla faktur "zwykłych", tj. papierowych i elektronicznych, od wymogów dla e-faktur. Nie będzie dodatkowych, z punktu widzenia podatnika, zbędnych obowiązków dla faktur "zwykłych", ani też wymaganych dodatkowych danych dla e-faktur, które z analitycznego punktu widzenia są nadmiarowe. Dla e-faktur będzie obowiązek podania tylko numeru KSeF. Numer ten na fakturze jest istotny ze względu na walory analityczne i bezbłędne wiązanie ich z fakturami poprzedzającymi wystawienie faktury ostatecznej.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 106b ust. 1a i 1b, art. 106e ust. 1a, art. 106f ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług - j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. - na dzień oddawania materiałów do druku ustawa zmieniająca czekała na rozpatrzenie przez Senat

Joanna Dmowska

ekspert w zakresie VAT