

Elementy faktury i szczegółowe rodzaje faktur – samofakturowanie, marża i inne

Kolejny element, jaki czasem może być obowiązkowy na fakturze, to termin „Samofakturowanie”. Ten sposób fakturowania z dopiskiem samofakturowanie ma zastosowanie do transakcji, w których strony tej transakcji zdecydowały, że faktury wystawia nie sprzedawca, ale nabywca niejako sam sobie. Od razu należy zaznaczyć, że nie jest to możliwe do każdej transakcji i w każdym przypadku. W ramach procedury samofakturowania nabywca towarów czy usług od określonego podatnika może wystawić w imieniu i na rzecz tego podatnika faktury dokumentujące dokonanie przez podatnika sprzedaży na rzecz tego podmiotu, faktury o których mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, czyli otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, a także dokumentujące dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w przepisie art. 106 pkt 2 lit. b ustawy o VAT. Warunkiem jest jednak, aby ten podmiot samofakturowujący i podatnik, czyli sprzedawca, zawarli wcześniej umowę w sprawie wystawiania faktur w imieniu i na rzecz podatnika, czyli sprzedawcy, a w umowie tej została określona procedura zatwierdzania poszczególnych faktur przez podatnika dokonującego tych czynności.

Wystawianie faktur samemu sobie zmniejsza ryzyko opóźnień w rozliczeniach oraz występowania ewentualnych błędów, a także

usprawnia przepływ dokumentów między kontrahentami. W praktyce z procedury samofakturowania mogą skorzystać przedsiębiorcy zarejestrowani jako czynni podatnicy VAT. Nabywca może wystawić fakturę w imieniu sprzedawcy w sytuacji, gdy dochodzi do:

- otrzymania należności (zaliczki, przedpłaty, raty) przed wydaniem towaru lub usługi,
- sprzedaży towarów i usług na terenie Polski,
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Aby można było zastosować samofakturowanie obie strony transakcji muszą zawrzeć porozumienie na ten temat i ustalić procedury zatwierdzania faktur przez sprzedawcę. Jednak szczegóły porozumienia i to w jaki sposób faktury będą akceptowane zależy tylko i wyłącznie od ich ustaleń. Faktura wystawiona przez nabywcę w imieniu sprzedawcy nie wymaga umieszczania na niej informacji na temat tego, kto w kogo imieniu ją wystawił, podobnie jak nie wymaga zamieszczania na niej pieczętek i podpisów. Ważne, aby na takiej fakturze zawarto frazę „samofakturowanie”.

Należy także pamiętać, że zawarcie umowy w sprawie samofakturowania podlega obowiązkowemu zgłoszeniu do naczelnika urzędu skarbowego w nieprzekraczalnym terminie 14 dni od momentu jej podpisania. Dokonuje tego nabywca. Zgłoszenie to powinno zawierać informacje dotyczące stron umowy, daty zawarcia a także okresu, na który została ona zawarta. W umowie między sprzedawcą i nabywcą musi być

wskazana i określona wcześniej procedura zatwierdzania faktur przez sprzedawcę.

Przepisy podatkowe nie określają jasno, jak powinna być zatwierdzana faktura, co oznacza, iż może być zatwierdzona w dowolny sposób (np. wysłanie informacji zwrotnej przez sprzedawcę o zatwierdzeniu w formie elektronicznej, jak i papierowej). Jednakże gdy sprzedawca nie da nabywcy odpowiedzi zwrotnej, faktura nie zostanie ona uznana za pełnoprawną. Ma to za zadanie chronić interesy sprzedawcy – milczącej zgody nie uznaje się automatycznie za potwierdzenie, a za sprzeciw co do faktury, chyba, że w umowie strony wprost wskażą, że milczenie oznacza akceptację faktury. Sprzedawca ma określony, z reguły unormowany w umowie termin na zatwierdzenie faktury lub jej sprzeciwienie się (np. z powodu błędów na fakturze).

Samofakturowanie to taka specyficzna konstrukcja. Z reguły fakturę wystawia sprzedawca, przy samofakturowaniu natomiast fakturę wystawia nabywca, a sprzedawca ją akceptuje. W polskim systemie prawa samofakturowanie pojawiło się w związku z wdrożeniem art. 224 Dyrektywy 2006/112/WE/RADY z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Zgodnie z tym przepisem faktura może być wystawiona przez nabywcę lub usługobiorcę, jeżeli istnieje porozumienie pomiędzy stronami i pod warunkiem istnienia określonej procedury zatwierdzania faktur przez dostawcę lub usługodawcę. Taką samofakturę może wystawić polski podatnik VAT, podatnik VAT z innego państwa członkowskiego Unii

Europejskiej, podatnik pozaunijny, osoba prawna niebędąca podatnikiem VAT. Z kolei samofakturowania nie mogą stosować osoby fizyczne i podmioty niebędące podatnikami VAT, np. nieprowadzące działalności gospodarczej.

W praktyce samofakturowanie to zatem taka forma, w której fakturę wystawia nie sprzedawca, ale nabywca towaru czy usługi. Sprzedawca sprzedaje towar czy usługę, ale to nabywca w imieniu i na rzecz sprzedawcy wystawia fakturę. Oczywiście skutek podatkowy w postaci konieczności wpłacenia podatku VAT do urzędu skarbowego spoczywa na sprzedawcy, taka faktura nie różni się niczym od zwykłej faktury, po prostu zamiast sprzedawcy wystawia ją nabywca, a sprzedawca jedynie akceptuje.

Za polskiego przedsiębiorcę, czyli przedsiębiorcę prowadzącego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działalność gospodarczą może wystawiać ten nabywca towaru czy usługi, który jest podatnikiem, czyli również polskim przedsiębiorcą prowadzącym działalność gospodarczą, jest podatnikiem podatku od wartości dodanej, a więc jest przedsiębiorcą z terytorium Unii Europejskiej oraz przedsiębiorcą – podatnikiem podatku o podobnym charakterze, jak również jest osobą prawną niebędącą podatnikiem. Fakturami wystawianymi w ramach samofakturowania można dokumentować sprzedaż, otrzymanie zaliczek na poczet sprzedaży towarów czy usług, dostawy mediów, leasingu, najmu, dzierżawy, usług stałej obsługi prawnej, ochrony osób i mienia oraz dystrybucji energii, jak również dostawy towarów i usług, jeśli krajem opodatkowania

jest kraj leżący poza Unią Europejską, czyli tzw. sprzedaż VAT NP.

Koniecznym do samofakturowania jest zawarcie umowy, w której zostanie określona droga zatwierdzania czy akceptacji wystawionych przez nabywcę faktur. To bardzo ważne. Przykładowo spółka Omega sprzedaje towar spółce Alfa. Przy tradycyjnym fakturowaniu fakturę wystawia oczywiście osoba z ramienia sprzedającego, czyli spółki Omega. A skoro to ona wystawia fakturę, to ma pełną kontrolę nad tym, co się na tej fakturze znajdzie. W przypadku samofakturowania fakturę niejako sama dla siebie, ale w imieniu spółki Omega, wystawia osoba z ramienia spółki Alfa, a spółka Omega musi ją zaakceptować. Musi zostać zatem ustalony sposób akceptowania faktur, wystawionych przez spółkę Alfa w imieniu spółki Omega w ramach samofakturowania.

Samofakturowanie jest zatem dopuszczalne pod warunkiem zawarcia w tej sprawie uprzedniej umowy. Ważne jest, aby strony transakcji potrafiły udowodnić, że porozumienie takie zostało zawarte i że sprzedawca zatwierdza poszczególne faktury według określonej przez strony zasady. Przepisy ustawy nie wskazują, jak procedura zatwierdzania faktur ma być określona, jednak w interesie podatnika dokonującego dostawy towarów (świadczącego usługę) jest, aby procedura ta była właściwie określona i przestrzegana. Wystawienie faktury przez nabywcę towaru lub usługi wiąże się z określeniem podatku należnego w imieniu i na rzecz dostawcy/usługodawcy.

A czy zatwierdzenie faktury może nastąpić przez pełnomocnika, czy nawet upoważnionego pracownika nabywcy? Może, o ile zostanie to precyzyjnie wskazane w umowie, zawartej między stronami samofakturowania. Akceptacji treści faktur wystawianych przez nabywcę może dokonywać również pełnomocnik dostawcy – sprzedającego. Wzór takiej umowy możesz pobrać poniżej – zapoznaj się z nim.

WZÓR DO POBRANIA: [umowa-o-samofakturowanie](#)

W dokumencie można sprecyzować, jakich usług lub towarów będzie dotyczyło samofakturowanie, np. sprzętu elektronicznego, towarów budowlanych, artykułów gospodarstwa domowego, spożywczych itd., jaki będzie sposób przekazywania wystawionych faktur (np. pocztą elektroniczną) i jakie będą terminy ich dostarczania. W umowie można uzgodnić także sposób postępowania w przypadku wystąpienia nieprawidłowości w dokumentach, a także długość trwania porozumienia i możliwość jego rozwiązania.

Sprzedawca, który zaakceptuje fakturę wystawioną przez nabywcę, powinien ująć ją w swojej ewidencji sprzedaży i na jej podstawie wyliczyć VAT do zapłaty. Z kolei nabywca powinien traktować wystawioną fakturę tak samo, jak standardowe faktury zakupowe otrzymywane od sprzedawców towarów i usług. Inaczej mówiąc, może z takiej faktury odliczyć VAT, a także ująć ją w kosztach. Rozliczenia należy dokonać w okresie przypadającym na termin, w którym faktura została zaakceptowana.

Faktury wystawione w procesie samofakturowania co do zasady nie różnią się od tradycyjnych faktur. Muszą uwzględniać te same elementy, plus dodatkowo zawierać zwrot „Samofakturowanie”. Powinny na nich znaleźć się informacje dotyczące tego, kto jest wystawcą faktury i że wystawił ją w imieniu i na rachunek podatnika wymienionego w fakturze jako sprzedawca.

Samofakturowanie na pewno jest dobrym rozwiązaniem dla przedsiębiorców, którzy nie mają czasu dopilnować wszystkich spraw (np. wysłać na czas faktur do danych nabywców) i uwzględnić wszystkich szczegółów według potrzeb nabywców (np. dopisać wybranych danych, które są dla nabywcy niezbędnym elementem). W takim wypadku dany przedsiębiorca może pozwolić drugiej stronie – nabywcy, wystawiać faktury w jego imieniu. Tak, aby nabywca mógł samodzielnie dopilnować informacji jakie mają znaleźć się na jego dokumencie oraz dopilnować terminu ich sporządzenia.

Samofakturowanie jest często spotykane w przypadku, gdy np. kupujący często zamawia towar u jednego kontrahenta i sukcesywnie dokonuje u niego zakupów. Samofakturowanie niejako załatwia również kwestię terminowego wystawiania faktur, pozwala dać sprzedawcy pełną kontrolę nad ich treścią, choć samą fakturę wystawia kupujący sam sobie.

Zapamiętaj, bo w Twojej praktyce możesz z samofakturowaniem się spotkać. Samofakturowanie polega na tym, że kupujący sam wystawia dla siebie fakturę, ale w imieniu i na rzecz sprzedającego. Sprzedający musi taką samofakturę zatwierdzić.

Aby samofakturowanie było możliwe, strony muszą być podatnikami VAT, chociaż niekoniecznie czynnymi, muszą one zawrzeć w tym zakresie stosowną umowę oraz zdefiniować proces akceptowania wystawionych faktur.

Nabywca, który wystawia fakturę w ramach samofakturowania musi dopilnować, aby na wystawianej fakturze zostały zamieszczone prawidłowe dane, a także aby koniecznie znalazło się na niej oznaczenie Samofakturowanie. Elementem koniecznym jest akceptacja sprzedawcy takiej samofaktury. Akceptacja jest w ogóle warunkiem skutecznego wystawienia takiej faktury. Stąd tak ważne jest określenie w zawartej umowie sposobu akceptacji faktur. Milczenie sprzedawcy w sprawie akceptacji faktury wystawionej przez nabywcę może oznaczać akceptację, ale trzeba to wyraźnie wskazać w zawartej umowie – opisać procedury zatwierdzania faktur w oparciu o mechanizm milczącego zatwierdzania (czy milczenie oznacza akceptację, czy brak akceptacji).

Faktury selfbillingowe, jak często nazywa się te faktury wystawione w procesie samofakturowania, mogą wymagać korekty. Kto taką fakturę korygującą wystawia? Czy nabywca, który wystawił samofakturę, czy sprzedawca, w imieniu którego ta samofaktura została wystawiona? Co do zasady obowiązek wystawienia faktury korygującej spoczywa na podmiocie, który na fakturze został wskazany jako sprzedawca. O fakturach korektach będziemy jeszcze szerzej mówić w dalszej części kursu, niemniej zgodnie z art. 106j ust. 1 ustawy o podatku VAT w przypadku, gdy po wystawieniu faktury zaistniały zdarzenia,

powodujące konieczność wystawienia faktury korygującej, fakturę taką wystawia podatnik, a więc podmiot zobowiązany do wpłacenia podatku VAT, czyli przedsiębiorca sprzedający towar czy usługę. W praktyce jednak, jeśli sprzedający i kupujący zawarli umowę dotyczącą samofakturowania, to nic nie stoi na przeszkodzie, aby faktury korygujące wystawiał nabywca w imieniu sprzedawcy, dokładnie tak samo, jak faktury główne. Łącząca strony umowa o samofakturowaniu powinna zawierać również odesłanie, na podstawie którego nabywca ma możliwość wystawiania nie tylko faktur głównych, ale również faktury korygujących w procesie samofakturowania. Oczywiście wystawienie przez nabywcę faktury – korekty również wymaga akceptacji sprzedawcy. Faktura główna czy faktura korekta, jeśli nie została zatwierdzona przez sprzedawcę, nie może być uznana za fakturę prawidłową, a nabywca traci prawo do odliczenia podatku VAT z takiej faktury.

Podobnie jeśli błąd w fakturze głównej nie dotyczy pozycji na fakturze, a np. pojawia się na fakturze błędnie zapisana nazwa nabywcy, to możliwe jest wystawienie noty korygującej. Tu akurat problemu nie ma, również w samofakturowaniu – zgodnie bowiem z przepisami, notę korygującą wystawia zawsze nabywca. Ewentualne błędy sprzedawca może skorygować jedynie fakturą korygującą, a niektóre błędy również nabywca, właśnie za pomocą noty korygującej. Przykładowo spółka Omega zawarła ze spółką Alfa umowę o samofakturowanie i świadczy dla niej usługi reklamowe. Spółka Alfa jako nabywca wystawia faktury w imieniu sprzedawcy, a spółka Omega jako sprzedawca

jedynie akceptuje te faktury. Jedna z faktur została wystawiona z błędem w adresie sprzedawcy. Po kilku miesiącach osoba odpowiedzialna za wystawianie faktur w spółce Alfa zorientowała się co do błędu i sporządziła notę korygującą. Spółka Alfa jako nabywca usług jest zatem uprawniona do wystawienia noty korygującej, bo to ona jest nabywcą, a faktury wystawia w imieniu spółki Omega w oparciu o umowę samofakturowania.

Jak wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 28 kwietnia 2016 roku "odnosząc się natomiast do kwestii wystawiania przez spółkę nabywcę not korygujących, to przede wszystkim należy wskazać, że noty korygujące mogą zostać wystawione przez nabywcę towaru lub usługi w przypadku, gdy otrzymał on fakturę lub fakturę korygującą zawierającą pomyłki dotyczące jakiejkolwiek informacji wiążącej się zwłaszcza ze sprzedawcą lub nabywcą lub oznaczeniem towaru lub usługi. Zatem spółka będąca nabywcą będzie mogła wystawić notę korygującą do wystawionej przez siebie w ramach samofakturowania faktury, jeżeli na fakturze tej są błędy dotyczące np. spółki".

	Faktura nr	
	Miejscowość	
	Data wystawienia:	
	Data wykonania lub dostawy:	

S A M O F A K T U R O W A N I E

Sprzedawca: Omega sp. z o.o. (Adres) NIP: 1237892334 Bank: PKO S.A. Nr konta: 82 1234 1234 1234 1234 1234 Tel 509 000 000 www: omega.pl	Nabywca: Alfa s.c. (Adres) NIP: 987 876 54 43 Sposób zapłaty przelew Termin płatności 14 dni
--	---

L.p.	Nazwa (rodzaj) towaru lub usługi	Podstawa zwolnienia z podatku	J.M.	Ilość	Cena jedn. bez podatku	Wartość towaru/Usługi bez podatku	Podatek		Wartość towaru/usługi z podatkiem
							%	Kwota	
1.	Usługa biurowa	-	Godz.	10	100 zł	1000 zł	23	230 zł	1230 zł
Słownie zł					Razem	1000 Euro	Zw.		
					W tym		23	230 zł	1230 zł
								1020 zł	
							8		
							5		
							0		

Imię i nazwisko oraz podpis osoby upoważnionej do otrzymania faktury	Podpis i pieczęć osoby upoważnionej do wystawienia faktury

Podsumowując fragment kursu, dotyczący tego, kto ma obowiązek wystawiania faktur warto jeszcze wspomnieć, iż faktury w imieniu i na rzecz podatnika może wystawiać również odpowiednio upoważniona przez niego osoba, np. przedstawiciel podatkowy. Jeśli podmiot zobowiązany do wystawiania faktur upoważni osobę trzecią do wystawiania faktur w jego imieniu, w ramach czynności technicznych wystawiania faktury, którą sam powinien wystawić, to wystawiona faktura powinna zawierać dokładne oznaczenie sprzedawcy i nabywcy z podaniem

ewentualnie dodatkowych danych dotyczących wystawcy faktury.

Może się okazać, że na fakturze pojawią się jeszcze inne elementy. Przykładowo faktura, wystawiana przez komornika jako płatnika podatku VAT – komornik nie jest podatnikiem, czyli podmiotem zobowiązanym do wpłacenia do urzędu skarbowego podatku od sprzedaży, ale wystawia fakturę do transakcji sprzedaży w czasie np. licytacji komorniczej. W tak wystawianej fakturze wskazuje się imię i nazwisko komornika i jego adres, a także imię i nazwisko czy nazwę dłużnika i jego adres.

Faktura może zostać wystawiona również przez przedstawiciela podatkowego. Takiego przedstawiciela podatkowego może ustanowić podatnik, który nie ma w Polsce siedziby czy stałego miejsca prowadzenia działalności, a który musi zostać zarejestrowany jako podatnik VAT w Polsce. Takiego przedstawiciela podatkowego może zarejestrować w Polsce podatnik unijny, z kolei podatnik pozaunijny nawet musi to zrobić. W takim przypadku jeśli przedstawiciel podatkowy wystawia fakturę w imieniu i na rzecz podatnika zagranicznego, muszą się na tej fakturze znaleźć nazwa albo imię i nazwisko tego przedsiębiorcy zagranicznego, jego adres oraz numer identyfikacji podatkowej NIP.

Dodatkowe dane będzie zawierać również faktura VAT marża. Co do zasady podstawę podatku (czyli kwotę netto) stanowi całą kwota należna sprzedającemu dany towar czy usługę, to w określonych sytuacjach podstawę podatku stanowi marża, czyli

różnica pomiędzy kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszona o podatek VAT. Stosowanie faktur VAT marża jest możliwe w przypadku działalności biur podróży, ale także sprzedaży towarów używanych, dzieł sztuki, antyków, przedmiotów kolekcjonerskich pod warunkiem:

1. Nabycia towarów od osób niebędących podatnikami VAT, między innymi osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej,
2. Nabycia towarów od podatników zwolnionych od podatku VAT na podstawie art. 43 ust.1 pkt. 2 lub art. 113 – ze względu na obroty do limitu 200.000 zł,
3. Nabycia towarów od podatników, którzy również zastosowali procedurę VAT marża.

Osoba wystawiająca taką fakturę musi pamiętać, że na fakturze pojawia się wówczas dodatkowe oznaczenie – dla usług turystycznych – „procedura marży dla biur podróży” czy dla towarów używanych – „procedura marży – towary używane”. Natomiast w fakturze takiej nie wskazuje się:

- Ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku, czyli ceny jednostkowej netto
- Wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, czyli wartości sprzedaży netto
- Kwoty rabatów, obniżek i upustów, o ile nie zostały uwzględnione w cenie jednostkowej netto
- Stawki podatku

- Sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku
- Kwoty podatku od sumy sprzedaży netto, z podziałem na poszczególne stawki podatku.

Podatnicy świadczący usługi turystyki oraz dokonujący dostawy towarów używanych, dzieł sztuki i antyków mogą, a w przypadku usług turystycznych nawet muszą, wybrać faktury marże. Zgodnie z art. 119 i art. 120 ustawy o podatku VAT procedura opodatkowania tych transakcji polega na opodatkowaniu jedynie marży, a nie całości ceny danej usługi, którą to marżę uzyskuje organizator usługi turystycznej czy pośrednik handlowy, zajmujący się sprzedażą towarów używanych czy dzieł sztuki. W przypadku organizatora usługi turystycznej marżą jest różnica między kwotą, jaką ma zapłacić klient – odbiorca usługi turystycznej, a faktycznymi kosztami poniesionymi przez przedsiębiorcę z branży turystycznej z tytułu nabycia od innego przedsiębiorcy towarów i usług dla bezpośredniej korzyści turysty, a z kolei w przypadku pośrednika handlowego zajmującego się odsprzedażą nabytych towarów używanych, dzieł sztuki i antyków marżą jest różnica pomiędzy całkowitą kwotą, jaką płaci nabywca towaru, a kwotą, jaką musiał zapłacić pośrednik handlowy przy nabyciu towaru. W tym drugim wypadku, a więc handlu towarami używanymi, dziełami sztuki i antykami sprzedawca może zrezygnować z zasad opodatkowania marży i rozliczać podatek od sprzedaży na zasadach ogólnych. Wówczas wystawia tradycyjne faktury, a nie faktury marże.

W przypadku usług turystycznych wystawiana faktura marża musi zawierać dodatkowo zwrot „procedura marży dla biur podróży”. Wynika to wprost z przepisu art. 106e ust. 2 ustawy o podatku VAT. Z kolei zgodnie z przepisem art. 106e ust. 3 ustawy o podatku VAT w przypadku sprzedaży towarów używanych, dzieł sztuki i antyków, przedmiotów kolekcjonerskich, jeśli podstawą opodatkowania jest marża, to faktura musi zawierać zwrot „procedura marży – towary używane”, procedura marży – dzieła sztuki” lub „procedura marży – towary kolekcjonerskie”.

W obu z kolei wypadkach faktura marża nie zawiera ceny jednostkowej towaru bez kwoty podatku, czyli ceny jednostkowej netto, kwot upustów, rabatów i obniżek, o ile nie zostały uwzględnione w cenie jednostkowej netto, wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, czyli wartości sprzedaży netto, sumy wartości sprzedaży netto i kwoty podatku łącznej.

Wzór takiej faktury marży – w przypadku sprzedaży towarów używanych – możesz zobaczyć teraz.

	Faktura nr	
	Miejscowość	
	Data wystawienia:	
	Data wykonania lub dostawy:	

PROCEDURA MARŻY – TOWARY UŻYWANE

Sprzedawca: Omega sp. z o.o. (Adres) NIP: 1237892334 Bank: PKO S.A. Nr konta: 82 1234 1234 1234 1234 1234 1234 Tel 509 000 000 www: omega.pl	Nabywca: Alfa s.c. (Adres) NIP: 987 876 54 43 Sposób zapłaty przelew Termin płatności 14 dni
---	---

L.p.	Nazwa (rodzaj) towaru lub usługi	Ilość	J.M.	Wartość towaru/usługi z podatkiem
1.	Maszyna krojąca	1	Szt.	6800
2.				

Do zapłaty: 6800 zł

Sposób zapłaty: przelew

Termin płatności: