



Krzysztof Ziemiński & Wspólnicy  
Spółka Doradztwa Podatkowego  
Spółka Akcyjna  
z siedzibą w Poznaniu

**Gazeta Prawna, 06.10.2004**

**Joanna Bielewicz**, doradca podatkowy w spółce doradztwa podatkowego Krzysztof Ziemiński & Wspólnicy w Poznaniu

## **Ekspert radzi: Jak należy prowadzić rejestry faktur VAT?**

■ Czytelnicy „GP” proszą nas dość często o wyjaśnienie kwestii związanych z prowadzeniem przez podatników podatku od towarów i usług rejestrów faktur VAT. Czy istnieją przepisy lub instrukcja, jak prowadzić taki rejestr?

Właściwym przepisem regulującym kwestie prowadzenia ewidencji dla celów podatku od towarów i usług jest art. 109 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. nr 54, poz. 535). Zgodnie z nim podatnicy zwolnieni od podatku ze względu na osiągnięte obroty (mali przedsiębiorcy – art. 113 ustawy) są zobowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.

■ Jakie mogą być konsekwencje nieprowadzenia przez podatników odpowiedniej ewidencji?

Nieprowadzenie przewidzianej przepisami ewidencji lub prowadzenie jej w sposób nierzetelny może pociągnąć za sobą konsekwencje w postaci określenia przez organy podatkowe wartości niezarejestrowanej sprzedaży w drodze oszacowania i ustalenia podatku przy zastosowaniu stawki 22 proc., bez prawa obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony.

■ Jakie dane powinna zawierać taka ewidencja?

Generalnie podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 i 82 ust. 3 ustawy oraz podatnicy zwolnieni od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy, są zobowiązani prowadzić ewidencję zawierającą:

- kwoty określone w art. 90 (podatek naliczony związany z czynnościami dającymi prawo do odliczenia i z czynnościami niedającymi takiego prawa);
- dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania;
- wysokość podatku należnego;
- kwoty podatku naliczonego obniżające
- kwotę podatku należnego;
- kwotę podatku podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu; inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej, a



Krzysztof Ziemski & Wspólnicy  
Spółka Doradztwa Podatkowego  
Spółka Akcyjna  
z siedzibą w Poznaniu

w przypadkach określonych w art. 120 ust. 15, art. 125, 134, 138 ustawy (np. opodatkowanie marży, złota inwestycyjnego, transakcje trójstronne),  
– dane określone tymi przepisami niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej.

W rejestrach prowadzonych przez podatnika podatku od towarów i usług należy zawrzeć dane wymienione wcześniej, a nie jest konieczne podawanie pełnych danych sprzedawcy i nabywcy wraz z ich numerami identyfikacyjnymi. Właściwe byłoby podawanie wybranego elementu z dokumentu, zwłaszcza przy ich dużej liczbie, np. numeru faktury lub dowodu księgowego, tak aby móc przyporządkować właściwe kwoty do właściwego dokumentu.

#### ■ Jak wobec tego podatnicy powinni prowadzić rejestry sprzedaży i zakupów?

W przypadku rejestrów sprzedaży właściwe byłoby utworzenie kilku rejestrów sprzedaży z podziałem na dostawę towarów i świadczenie usług opodatkowanych według poszczególnych stawek podatkowych oraz transakcje pozostałe, takie jak wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, import usług oraz dostawę towarów, dla której podatnikiem jest nabywca.

Natomiast w odniesieniu do rejestrów zakupów należy stwierdzić, iż sprawa jest bardziej skomplikowana, gdyż w części deklaracji VAT-7 (VAT-7/K) poświęconej podatnikowi naliczonemu trzeba wykazać praktycznie tylko dwie kwoty: zakupy inwestycyjne i pozostałe – do odliczenia. W nich „mieści się” zarówno podatek naliczony z tytułu czynności podlegających opodatkowaniu, jak i podatek naliczony z tytułu czynności niepodlegających opodatkowaniu, lecz dających prawo do odliczenia. W tym celu podatnik musi prowadzić dość skomplikowaną ewidencję. Podatnik ma bowiem obowiązek wykazania podatku naliczonego z tytułu czynności (zakupów) dających prawo do odliczenia. Zakupy te musi jednak podzielić na inwestycyjne (zaliczane do środków trwałych) i nieinwestycyjne. Musi też rozróżnić sytuacje, kiedy ma do czynienia z zakupami, które są w całości do odliczenia, a także tymi, które można częściowo odliczyć. Jeżeli chodzi o zakupy, które są częściowo do odliczenia, a nie wiadomo, w jakim zakresie, to trzeba zastosować proporcję (udziału sprzedaży opodatkowanej w ogółem sprzedaży). Tę proporcję podatnik musi zastosować zarówno w przypadku zakupów inwestycyjnych (w tym odrębnie do zakupu nieruchomości), jak i dla pozostałych zakupów, z uwzględnieniem przepisów art. 86-91 ustawy o VAT.

#### ■ Czy moglibyśmy przedstawić to na jakimś przykładzie?

– Jak najbardziej. Otóż firma prowadzi działalność szkoleniową i wydawniczą. Do oświetlenia swoich pomieszczeń wykorzystuje energię elektryczną. Energia ta służy prowadzeniu zarówno działalności opodatkowanej, jak i zwolnionej. Jak pamiętamy, działalność zwolniona nie daje prawa do odliczenia. W praktyce niemożliwe jest

2



Krzysztof Ziemski & Wspólnicy  
Spółka Doradztwa Podatkowego  
Spółka Akcyjna  
z siedzibą w Poznaniu

określenie, jaka część faktury dotyczącej prądu odnosi się do działalności szkoleniowej. W takiej sytuacji należy zastosować proporcję.

■ **Skoro prowadzenie rejestru zakupów jest tak ważne, to z czego powinien się on składać i do czego jest potrzebny?**

Rejestr zakupów najczęściej składa się z pięciu rejestrów. Oznacza to, że podatnik powinien prowadzić:

- rejestr zakupów inwestycyjnych dających w całości prawo do odliczenia,
- rejestr zakupów inwestycyjnych, z wyjątkiem nieruchomości, dających częściowo prawo do odliczenia,
- rejestr zakupów nieruchomości dających częściowo prawo do odliczenia,
- rejestr pozostałych zakupów dających w całości prawo do odliczenia,
- rejestr pozostałych zakupów dających częściowo prawo do odliczenia.

Rejestry te mają za zadanie umożliwienie podatnikowi sporządzenia prawidłowej deklaracji podatkowej.

**Rozmawiała Ewa Matyszewska**