

ZARZĄDZENIE Nr 49/2020
WÓJTA GMINY ŻOŁYNIA
z dnia 14 grudnia 2020r.

w sprawie wprowadzenia zaktualizowanej procedury rozliczania podatku od towarów i usług w Gminie Żołyńia oraz zaktualizowanej procedury obiegu dokumentów oraz jednolitych zasad prowadzenia ewidencji dla celów podatku od towarów i usług w Gminie Żołyńia.

Na podstawie art. 31 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 713 ze zm.), zarządzam, co następuje:

§ 1

Gmina Żołyńia (dalej: „**Gmina**”) oraz jej jednostki budżetowe począwszy od dnia 1 stycznia 2017 r. prowadzą scentralizowane, wspólne rozliczenia w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: „**VAT**”) jako jeden podatnik VAT, występujący pod numerem identyfikacji podatkowej nadanym Gminie.

§ 2

1. W celu zapewnienia poprawności i spójności rozliczeń podatku od towarów i usług (dalej: VAT) w Gminie oraz jej jednostkach budżetowych (zwanym dalej „jednostkami”), w szczególności w związku z obowiązkiem prowadzenia wspólnych rozliczeń w zakresie podatku VAT jako jeden podatnik VAT oraz w związku z wprowadzonymi nowymi obowiązkami w zakresie rozliczeń VAT, zobowiązuje się Skarbnika Gminy do zaktualizowania istniejących w Gminie procedur w zakresie rozliczania podatku VAT oraz obiegu dokumentów i jednolitych zasad prowadzenia ewidencji dla celów podatku VAT w Gminie i wprowadzenia ich.

2. Procedury stanowią integralną część niniejszego zarządzenia.

§ 3

Zobowiązuje się kierowników jednostek budżetowych oraz osoby wyznaczone przez tych kierowników do zapoznania się z procedurami, o których mowa w § 2.

§ 4

Zobowiązuje się kierowników jednostek budżetowych do wyznaczenia osób odpowiedzialnych za wypełnianie obowiązków dotyczących rozliczania podatku VAT oraz do przesłania w formie pisemnej do Urzędu Gminy informacji o tych osobach wraz ze wskazaniem zakresu odpowiedzialności w terminie do 15 stycznia 2021 r. Zobowiązuje się kierowników do przesyłania niezwłocznie w formie pisemnej do Urzędu Gminy aktualizacji tej informacji w razie wystąpienia zmian powodujących taką konieczność.

§ 5

Kierowników jednostek budżetowych, jak również osoby przez nich wyznaczone czyni się odpowiedzialnymi za prawidłowe sporządzenie cząstkowej części ewidencyjnej pliku JPK_V7M obejmującej ewidencję sprzedaży i zakupu dla celów podatku VAT, sporządzenie cząstkowej części deklaracyjnej pliku JPK_V7M oraz wypełnianie innych obowiązków wynikających z przepisów dotyczących podatku VAT, w szczególności w zakresie

wystawiania faktur – w zakresie powierzonych im zadań na podstawie procedury, o której mowa w § 2 oraz w zakresie zdarzeń wynikających z działalności danej jednostki budżetowej.

§ 6

Procedury, o których mowa w § 2 wchodzi w życie z dniem wejścia w życie niniejszego zarządzenia.

§ 7

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania. Jednocześnie traci moc Zarządzenie Nr 47/16 Wójta Gminy Żółtnia z dnia 20 grudnia 2016 r. w sprawie centralizacji rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług Gminy Żółtnia oraz jej jednostek budżetowych.

WÓJTA
Pirotek
mgr inż. Piotr Dudek

**PROCEDURA OBIEGU DOKUMENTÓW ORAZ JEDNOLITYCH
ZASAD PROWADZENIA EWIDENCJI DLA CELÓW PODATKU
OD TOWARÓW I USŁUG**

GMINYŻOŁYNIA

Stan prawny: listopad 2020 r.

Spis treści

1. Wykaz aktów prawnych i pojęć.....	3
2. Uwagi ogólne	4
3. Wystawianie faktur	7
4. Faktury zakupowe	9
5. Plik JPK_V7M – część ewidencyjna	10
6. Plik JPK_V7M – część deklaracyjna	11
7. Rozliczenie zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.....	12
8. Korekty pliku JPK_V7M	13
Załącznik nr 1 - Wykaz symboli jednostek	14

1. Wykaz aktów prawnych i pojęć

Skróty używane w niniejszej Procedurze:

1. Gmina – Gmina Żołynia
2. UG – Urząd Gminy Żołynia
3. jednostki i zakłady lub jednostki organizacyjne – jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe
4. podatek VAT – podatek od towarów i usług
5. ustawa lub ustawa o VAT – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług(t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 106 ze zm.)
6. ustawa o finansach publicznych – Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 869 ze zm.)
7. KKS – Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks Karny Skarbowy (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 19 ze zm.)
8. Ordynacja podatkowa – Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.)

2. Uwagi ogólne

2.1 Kwestie wstępne

Niniejsza procedura reguluje zasady obiegu dokumentów oraz jednolitego prowadzenia ewidencji dla celów podatku VAT poprzez określenie reguł obowiązujących jednostki organizacyjne Gminy w celu rzetelnego, terminowego oraz poprawnego wypełniania obowiązków wynikających z ustawy o VAT oraz centralizacji rozliczeń Gminy w zakresie podatku VAT.

Procedura określa zasady wystawiania faktur dokumentujących sprzedaż towarów i usług oraz postępowania wobec otrzymanych faktur dokumentujących zakupy towarów i usług, prowadzenia ewidencji sprzedaży i zakupu, a także sporządzania pliku JPK_V7M, który jest składany zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego w rozumieniu ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz.U. z 2019 r. poz. 700, 730, 848, 1590 i 2294), który obejmuje deklarację i ewidencję, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: „**JPK_V7M**”), a także ich korekt, rozliczania podatku od towarów i usług, rozliczania zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym oraz wskazuje zasady dotyczące odpowiedzialności za poszczególne elementy rozliczeń VAT w Gminie oraz jej jednostkach organizacyjnych.

Gmina w celu realizacji obowiązków wynikających z ustawy o podatku VAT sporządza zbiorczą część deklaracyjną oraz zbiorczą część ewidencyjną pliku JPK_V7M, a które są przygotowywane na podstawie **częstkowych plików JPK_V7M jednostek oraz UG.**

Za prawidłowość sporządzanych części plików JPK_V7M jednostek oraz UG i scentralizowanych plików JPK_V7M Gminy oraz prowadzonych rozliczeń VAT jednostki Gminy odpowiedzialny jest kierownik danej jednostki oraz osoba wskazana przez kierownika.

Pracownicy wszystkich jednostek organizacyjnych Gminy są obowiązani do przestrzegania zasad wskazanych w niniejszej procedurze.

W przypadku, gdyby w jednostce wystąpiła sytuacja nieopisana w niniejszej procedurze, bądź też pracownik odpowiedzialny za wykonywanie obowiązków przewidzianych w niniejszej procedurze powziął wątpliwości w zakresie sposobu poprawnego zachowania w określonej sytuacji, powinien przesać zapytanie na adres e-mail: mrupar@zolylnia.pl lub skontaktować się z: Pan Michał Rupar, nr tel.: +48 17 224 30 18.

2.2 Odpowiedzialność karnoskarbowa

Kierownicy oraz osoby wskazane przez kierowników jednostek przyjmują odpowiedzialność za prawidłowe sporządzanie części pliku JPK_V7M danej jednostki na gruncie ustawy o finansach publicznych oraz KKS. Pracownicy danej jednostki wskazani przez kierownika jednostki przyjmują odpowiedzialność na gruncie ustawy o finansach publicznych oraz KKS w zakresie powierzonych im zadań.

KKS reguluje zakres czynów uznawanych za karalne m.in. w zakresie prawa podatkowego. Odpowiedzialność karna za przestępstwa skarbowe oraz odpowiedzialność za wykroczenia skarbowe została uregulowana w art. 1 § 1 KKS, zgodnie z którym odpowiedzialności tej podlega wyłącznie ten, kto popełnia czyn społecznie szkodliwy, zabroniony pod groźbą kary przez ustawę obowiązującą w czasie jego popełnienia.

Natomiast przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nie jest czyn zabroniony, którego społeczna szkodliwość jest znikoma (art. 1 § 2 KKS). Ponadto, przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego nie popełnia sprawca czynu zabronionego, jeżeli nie można mu przypisać winy w czasie czynu (art. 1 § 3 KKS). Jeżeli do dokonania przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego wymagane jest nastąpienie określonego w KKS skutku, sprawca zaniechania podlega odpowiedzialności karnej za

przestępstwo skarbowe lub odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe jedynie wtedy, gdy ciążył na nim prawny, szczególny obowiązek zapobiegnięcia skutkowi (art. 1 § 4 KKS).

Mając na uwadze powyższe, przestępstwo skarbowe stanowi czyn bezprawny, zawiniony oraz społecznie szkodliwy bardziej niż znikomo, który jest zabroniony pod groźbą kary przewidzianej w KKS.

Wykroczeniem skarbowym natomiast jest czyn zabroniony, jeżeli kwota uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej albo wartość przedmiotu czynu nie przekracza pięciokrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia w czasie jego popełnienia.

Wykroczeniem skarbowym są również inne czyny zabronione, uregulowane w części szczególnej KKS.

Zgodnie z KKS, odpowiedzialności o charakterze karno-skarbowym podlegają jedynie osoby fizyczne (w szczególności odpowiedzialności takiej nie podlegają jednostki organizacyjne Gminy czy też sama Gmina).

Kryteria oceny społecznej szkodliwości czynu zostały wskazane w art. 53 § 7 KKS, który nakazuje oceniać stopień społecznej szkodliwości czynu na podstawie: rodzaju i charakteru zagrożonego lub naruszonego dobra, wagi naruszonego przez sprawcę obowiązku finansowego, wysokości uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej, sposobu i okoliczności popełnienia czynu zabronionego, jak również postaci zamiaru, motywacji sprawcy, rodzaju naruszonej reguły ostrożności i stopnia jej naruszenia.

Powstanie odpowiedzialności karnej w stosunku do sprawcy przestępstwa lub wykroczenia skarbowego warunkowane jest przypisaniem temu sprawcy winy. Przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe popełniane są umyślnie, a nieumyślnie wyłącznie jeśli KKS tak stanowi (art. 4 § 1 KKS).

Czyn zabroniony jest popełniony umyślnie, jeżeli sprawca chce go popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi. Natomiast czyn zabroniony popełniony jest nieumyślnie, jeżeli sprawca nie ma zamiaru jego popełnienia, jednak popełnia go na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia tego czynu przewidywał albo mógł przewidzieć (art. 4 §2 i 3 KKS). Dopuszczenie się naruszenia obowiązujących norm prawnych, jednakże bez elementu winy (umyślnej lub nieumyślnej) po stronie sprawcy, nie stanowi przestępstwa ani wykroczenia skarbowego. Co istotne w przypadku winy nieumyślnej należy wskazać, iż sprawca nie ma zamiaru popełnienia czynu jednak dopuszcza się go na skutek niezachowania odpowiedniej ostrożności, którą powinien zachować.

Podkreślić należy, że zgodnie z art. 9 § 3 odpowiedzialność za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe ponosić może również osoba, która zajmuje się sprawami gospodarczymi danej jednostki organizacyjnej. Osoby takie mogą podlegać odpowiedzialności karno-skarbowej jeśli niewłaściwie wykonywały obowiązek nadzoru nad przestrzeganiem reguł obowiązujących w działalności danej jednostki organizacyjnej.

Niniejsza procedura określa stanowiska, których sprawowanie wiąże się z odpowiedzialnością za prowadzenie ewidencji dla celów podatku VAT Gminy oraz jej jednostek organizacyjnych (osobami odpowiedzialnymi są kierownik jednostki oraz osoby przez niego wyznaczone), jak również właściwy tryb obiegu dokumentów, a także zakres obowiązków.

2.3 Archiwizowanie dokumentów

Wszystkie archiwizowane dokumenty należy przechowywać przez okres co najmniej 5 lat licząc od końca roku, w którym upłynął termin zapłaty podatku za dany okres. Przykładowo, w przypadku złożenia pliku JPK_V7M za kwiecień 2020 r. termin zapłaty podatku upłynął 25 maja 2020 r. Licząc od końca roku (a więc 31 grudnia 2020 r.) dokumenty dotyczące pliku JPK_V7M za kwiecień 2020 r. należy przechowywać do 31 grudnia 2025 r. włącznie.

Należy również zaznaczyć, że termin płatności podatku wynikającego z plików JPK_V7Mskładanych za grudzień poszczególnych lat upływa w styczniu następnego roku. W konsekwencji, w przypadku złożenia pliku JPK_V7M za grudzień 2020 r., termin płatności podatku upłynie 25 stycznia 2021 r. Oznacza to, że licząc od końca roku (a więc 31 grudnia 2021 r.) dokumenty dotyczące pliku JPK_V7M za grudzień 2020 r. należy przechowywać co najmniej do 31 grudnia 2026 r.

Należy podkreślić, że w przypadku wydatków inwestycyjnych dokumenty należy przechowywać przez okres co najmniej 10 lat licząc od początku roku, w którym dana inwestycja została oddana do użytkowania. Powyższe wiąże się z faktem, iż w określonych przypadkach przepisy art. 91 ustawy o VAT przewidują możliwość dokonywania korekty wieloletniej od nabycia środków trwałych przez okres 10 lat.

Należy podkreślić, że w niektórych przypadkach okresy obligatoryjnego przechowywania dokumentów mogą być dłuższe – w zależności od treści stosowanych przepisów, innych niż przepisy dotyczące VAT.

Za przechowywanie i archiwizację dokumentów dotyczących VAT odpowiada kierownik danej jednostki i pracownik merytoryczny odpowiedzialny za archiwizację dokumentów w danej jednostce.

3. Wystawianie faktur

Szczegółowe zasady wystawiania faktur oraz elementy, które powinny zawierać faktury zostały wskazane w procedurze rozliczania podatku VAT Gminy. Niniejsza instrukcja określa czynności organizacyjno-techniczne związane z wystawianiem faktur. Wszystkie wystawione i otrzymane faktury należy archiwizować.

Gmina jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT, identyfikowanym poprzez numer NIP 8151633492. Jednostki są obowiązane wystawiać faktury w związku dokonywaną sprzedażą towarów i usług na rzecz:

- innego podatnika VAT,
- podatku od wartości dodanej,
- podatku o podobnym charakterze,
- osoby prawnej niebędącej podatnikiem,
- osoby fizycznej będącej nabywcą towaru lub usługi, która zażądała wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wydano towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

W przypadku dokonywania sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej usług dzierżawy / najmu, dostawy mediów, świadczenia usług telekomunikacyjnych (i innych usług wskazanych w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT) wystawianie faktur nie jest wymagane przepisami, jednakże zgodnie z podejściem Gminy dokumentowanie ww. czynności za pomocą faktur VAT jest konieczne (terminy wystawiania faktur określa procedura rozliczania podatku VAT).

W przypadku, gdy podatnik (jednostka) dokonuje transakcji podlegającej zwolnieniu z opodatkowania na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy o VAT lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 (rozporządzenie ws. zwolnień z VAT, tj. rozporządzenie wprowadzające inne niż określone w ustawie o VAT zwolnienia), nie jest on obowiązany do wystawienia faktury na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem.

Za wystawianie faktur odpowiada pracownik wyznaczony przez kierownika jednostki. Faktury należy wystawiać w dwóch (lub więcej) egzemplarzach, z czego jeden egzemplarz pozostaje w dokumentacji jednostki. Wystawione faktury sprzedaży ujmuje się w ewidencji sprzedaży oraz w księgach rachunkowych zgodnie z polityką rachunkowości.

Faktury należy numerować począwszy od kolejnego numeru faktury w danym miesiącu – sposób ustalania tego fragmentu numeracji pozostaje do decyzji jednostki. Następnie umieszcza się oznaczenie miesiąca oraz roku w formacie MM/RRRR (np. 11/2020). Końcowo umieszcza się symbol danej jednostki. Wykaz symboli jednostek stanowi załącznik nr 1 do niniejszej procedury. Należy wskazać, że numerację należy prowadzić w taki sposób, aby uniknąć sytuacji oznaczenia dwóch faktur takim samym numerem. Przykładowy sposób numeracji faktur: 0001/03/2017/XX, 0002/03/2017/XX, 0003/03/2017/XX.

Wystawiając fakturę dokumentującą sprzedaż towarów i usług, jako dane sprzedawcy należy wskazać dane Gminy, tj. w szczególności:

Gmina Żołyńia

ul. Rynek 22

37-110 Żołyńia

NIP: 8151633492

Nazwa jednostki organizacyjnej

Adres jednostki organizacyjnej

Natomiast jako dane wystawcy należy wskazać dane jednostki (o ile jest to możliwe):

Nazwa jednostki

ul. nazwa ulicy

Kod pocztowy, miejscowość

nr rachunku bankowego

Jeżeli ze względów technicznych nie jest możliwe wystawienie faktury zgodnie z powyższym schematem (np. z powodu ograniczeń technicznych systemu księgowego, ograniczeniem ilości pól na fakturze), należy wskazać inne dane pozwalające na identyfikację jednostki, która wystawiła daną fakturę, w szczególności adres danej jednostki.

Przy takich ograniczeniach, ww. dane mogą zostać pominięte lub też jednostka może umieścić w innym polu (np. w polu dostawcy), dodatkowe oznaczenie pozwalające na identyfikację jednostki wystawiającej fakturę.

Należy jednak podkreślić, iż wystawiona faktura każdorazowo musi zawierać NIP Gminy.

W przypadku, gdy stwierdzone zostaną nieprawidłowości związane z wystawieniem faktury należy wystawić fakturę korygującą zgodnie z zasadami wskazanymi w procedurze rozliczania podatku VAT Gminy.

4. Faktury zakupowe

W przypadku dokonywania przez daną jednostkę nabyć towarów lub usług, na potrzeby wystawienia przez dostawcę faktury dotyczącej zakupu ww. towarów i usług należy wskazać dane Gminy, tj. w szczególności:

Gmina Żółtnia

ul. Rynek 22

37-110 Żółtnia

NIP: 8151633492

Nazwa jednostki organizacyjnej

Adres jednostki organizacyjnej

Należy wskazać, że analogicznie jak w przypadku faktur sprzedażowych, na fakturze zakupowej dostawca musi ująć dane pozwalające na identyfikację jednostki dokonującej nabycia towarów / usług, w szczególności adres danej jednostki.

Faktury zakupu otrzymane w formie papierowej należy podstemplować w celu potwierdzenia daty wpływu faktury do jednostki. Otrzymane faktury dotyczące zakupów towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych ujmuje się w ewidencji zakupu oraz w księgach rachunkowych zgodnie z polityką rachunkowości.

W odniesieniu do faktur zakupowych otrzymanych w formie elektronicznej, konieczne jest gromadzenie danych pozwalających na jednoznaczne określenie momentu otrzymania faktury zakupowej, a tym samym momentu powstania prawa do odliczenia VAT.

W przypadku, gdy stwierdzone zostaną nieprawidłowości związane z otrzymaną fakturą zakupu należy wystawić notę korygującą zgodnie z zasadami wskazanymi w procedurze rozliczania podatku VAT Gminy. W przypadku natomiast, gdy nie jest możliwe wystawienie noty korygującej, należy poinformować sprzedawcę o konieczności wystawienia faktury korygującej.

5. Plik JPK_V7M – część ewidencyjna

Jednostki organizacyjne Gminy prowadzą ewidencję sprzedaży oraz ewidencję zakupu dla potrzeb rozliczenia podatku VAT zgodnie z przepisami ustawy o VAT, w szczególności zgodnie z art. 109 tej ustawy, w formie części ewidencyjnej w ramach pliku JPK_V7M.

Ewidencja prowadzona jest dla poszczególnych okresów rozliczeniowych tj. miesięcznie.

Za prowadzenie ewidencji w danej jednostce odpowiedzialna jest **wyznaczona osoba przez kierownika jednostki**.

Ewidencje muszą być prowadzone terminowo i rzetelnie, tak aby na ich podstawie było możliwe sporządzenie części deklaracyjnej pliku JPK_V7M jednostki, zgodnej z przepisami ustawy o VAT. **Osoby wyznaczone przez kierownika jednostki** odpowiadają za prawidłowość sporządzanych ewidencji sprzedaży i zakupu oraz uproszczonych ewidencji sprzedaży i zakupu.

Ewidencje sprzedaży i zakupu jednostek sporządza się i przesyła w formie pliku JPK_V7M za pośrednictwem poczty elektronicznej do: Pan Michał Rupa na adres e-mail: mrupa@zolylnia.pl, najpóźniej w terminie do 15 dni miesiąca następującego po miesiącu, za który składany jest JPK_V7M (przykładowo, ewidencja za luty 2021r. powinna zostać przekazana do UG do 15 marca 2021r.).

O każdym przypadku przewidywanego opóźnienia w przesłaniu cząstkowych ewidencji sprzedaży i zakupu jednostek w formie pliku JPK_V7M należy poinformować: Pan Michał Rupa (e-mail: mrupa@zolylnia.pl, tel.: +48 17 224 30 18) najpóźniej w terminie 2 dni roboczych przed upływem terminu na przesłanie cząstkowych ewidencji sprzedaży i zakupu jednostek w formie pliku JPK_V7M wraz ze wskazaniem przyczyn opóźnienia.

Ewidencje sprzedaży i zakupów prowadzone są w formie elektronicznej, w formie pliku JPK_V7M, jednakże wraz z przesłaniem ewidencji zgodnie z niniejszym punktem procedury należy dokonać wydruku ewidencji sprzedaży i zakupu, odpowiednio je podstemplować, a osoba odpowiedzialna za prowadzenie ewidencji w jednostce powinna je podpisać oraz dokonać ich archiwizacji. Stempel powinien zawierać imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za prowadzenie ewidencji w jednostce, jej podpis oraz datę dokonania stempla.

Archiwizowane ewidencje sprzedaży i zakupu należy przechowywać zgodnie z zasadami przedstawionymi w pkt „2. Uwagi ogólne”.

6. Plik JPK_V7M – część deklaracyjna

Na podstawie ewidencji sprzedaży i zakupu za dany okres rozliczeniowy (tj. miesięcznie) sporządza się **częstkową część deklaracyjną pliku JPK_V7Mjednostki**.

Za sporządzanie cząstkowej części deklaracyjnej pliku JPK_V7M w danej jednostce odpowiedzialna jest **osoba wyznaczona przez kierownika jednostki**.

Cząstkowe części deklaracyjne plików JPK_V7M jednostek sporządza się i przesyła za pośrednictwem poczty elektronicznej do UG na adres e-mail: mrupar@zolynia.pl wraz z ewidencją zakupu i sprzedaży w formie części ewidencyjnej pliku JPK_V7M, tj. najpóźniej w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu za który składany jest plik JPK_V7M (przykładowo, w przypadku rozliczenia lutego 2021 r. dokumentacja powinna zostać przekazana do UG do 15 marca 2021 r.).

O każdym przypadku przewidywanego opóźnienia w przesłaniu cząstkowej części deklaracyjnej pliku JPK_V7M należy poinformować: Pan Michał Rupa (e-mail: mrupar@zolynia.pl, tel.: +48 17 224 30 18), najpóźniej w terminie 2 dni roboczych przed upływem terminu na przesłanie cząstkowej części deklaracyjnej pliku JPK_V7Mjednostki wraz ze wskazaniem przyczyn opóźnienia.

W przypadku, gdy w danym okresie rozliczeniowym nie dokonano sprzedaży opodatkowanej oraz nie dokonano nabyć podlegających odliczeniu, sporządza się cząstkową część deklaracyjną pliku JPK_V7M „zerową” jednostki. Taki plik również powinien zostać przesłany do UG w ww. terminie.

Równocześnie z przesłaniem cząstkowej części deklaracyjnej pliku JPK_V7M jednostki do UG należy wydrukować cząstkową część deklaracyjną pliku JPK_V7M jednostki, odpowiednio ją podstemplować, a osoba do tego wyznaczona powinna podpisać cząstkową część deklaracyjną pliku JPK_V7M jednostki oraz dokonać jej archiwizacji. Stempel powinien zawierać imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za sporządzenie części deklaracyjnej pliku JPK_V7M w jednostce, jej podpis oraz datę dokonania stempla.

Archiwizowane cząstkowe części deklaracyjne pliku JPK_V7M należy przechowywać zgodnie z zasadami przedstawionymi w pkt „2. Uwagi ogólne”.

Przesłane cząstkowe pliki JPK_V7M (łącznie część ewidencyjna i deklaracyjna) jednostek, są podstawą do sporządzenia zbiorczego pliku JPK_V7M Gminy.

Zbiorczą deklarację VAT Gminy sporządza się w formie JPK_V7M. Za sporządzenie zbiorczego pliku JPK odpowiada Pan Michał Rupa. Sporządzony plik należy złożyć do Urzędu Skarbowego w łańcucie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Równocześnie z przesłaniem pliku JPK_V7M do Urzędu Skarbowego, osoba do tego wyznaczona powinna wydrukować zbiorczy plik JPK_V7M (część ewidencyjną i deklaracyjną), odpowiednio ją postemplować i podpisać. Stempel powinien zawierać imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za sporządzenie części deklaracyjnej pliku JPK_V7M w jednostce, jej podpis oraz datę dokonania stempla. Następnie, wydrukowany zbiorczy plik JPK_V7M należy zarchiwizować i przechowywać zgodnie z zasadami przedstawionymi w pkt „2. Uwagi ogólne”.

7. Rozliczenie zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym

7.1 Pozycja wynikająca z częściowych plików JPK_V7M jednostek

- a) *Jednostka organizacyjna wykazuje w częściowym pliku JPK_V7M pozycję „do zapłaty” (nadwyżka VAT należnego nad VAT naliczonym)*

W przypadku, jeżeli w danym okresie rozliczeniowym z częściowego pliku JPK_V7M jednostki organizacyjnej wynika kwota zobowiązania podatkowego, jednostka ta jest obowiązana przekazać środki pieniężne w odpowiedniej wysokości celem uregulowania zobowiązania VAT wykazanego w częściowym pliku JPK_V7M jednostki na konto UG o numerze **98 9175 0000 2001 0001 6463 0063**, najpóźniej do 18 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który składany jest plik JPK_V7M.

- b) *Jednostka budżetowa wykazuje w częściowym pliku JPK_V7M pozycję „do zwrotu” (nadwyżka VAT naliczonego nad VAT należnym)*

W przypadku, gdy w danym okresie rozliczeniowym z częściowego pliku JPK_V7M jednostki budżetowej wynika kwota nadwyżki VAT naliczonego nad VAT należnym, Gmina nie dokonuje zwrotu ww. nadwyżki na rzecz jednostki budżetowej.

7.2 Pozycja wynikająca ze zbiorczego pliku JPK_V7M Gminy

- a) *Kwota do zapłaty*

W przypadku, gdy ostateczna kwota wynikająca ze zbiorczego pliku JPK_V7M stanowi zobowiązanie podatkowe, zapłaty ww. kwoty zobowiązania Gminy dokonuje UG.

Kwota podatku do zapłaty wynikająca ze zbiorczego pliku JPK_V7M Gminy jest przekazywana przelewem na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w Łańcucie, właściwy dla celów rozliczeń Gminy z tytułu podatku VAT.

- b) *Kwota do zwrotu*

W przypadku, jeśli w danym okresie rozliczeniowym, w wyniku złożenia zbiorczego pliku JPK_V7M przez Gminę powstanie nadwyżka podatku naliczonego nad podatkiem należnym, jej zwrot dokonywany jest przez Urząd Skarbowy w całości na rachunek bankowy Gminy.

W tym zakresie Gmina przygotowuje odpowiedni wniosek o zwrot VAT, który jest podpisywany przez Skarbnika Gminy. Gmina przygotowuje własny wzór wniosku o zwrot VAT, w którym wskazuje, z czego wynika wnioskowany zwrot VAT.

- c) *Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy*

W przypadku, jeśli w danym okresie rozliczeniowym, w wyniku złożenia zbiorczego pliku JPK_V7M przez Gminę powstanie nadwyżka podatku naliczonego nad podatkiem należnym, możliwe jest także, aby została ona przeniesiona na następny okres rozliczeniowy (w całości lub części).

Decyzja w zakresie rozdysponowania kwotą nadwyżki podatku naliczonego nad należnym jest podejmowana przez Skarbnika Gminy.

8. Korekty pliku JPK_V7M

Jeżeli stwierdzono nieprawidłowości w przesłanych częściowych plikach JPK_V7M (w części ewidencyjnej lub deklaracyjnej), należy dokonać korekty JPK_V7M w odpowiedniej części (tj. gdy błąd dotyczy wyłącznie części deklaracyjnej albo ewidencyjnej – odpowiednio w części deklaracyjnej albo ewidencyjnej; jeżeli błąd dotyczy zarówno części ewidencyjnej, jak i deklaracyjnej – w całości), a następnie procedować zgodnie z zasadami przedstawionymi powyżej.

Jeżeli nieprawidłowości w przesłanych częściowych plikach JPK_V7M jednostki, stwierdzono przed terminem na złożenie pliku JPK_V7M (zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani składać JPK_V7M w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który składa się JPK_V7M), należy niezwłocznie przesłać do UG skorygowany częściowy plik JPK_V7M, a następnie skontaktować się z UG w celu ustalenia dalszego toku postępowania.

Jeżeli ze skorygowanego pliku JPK_V7M jednostek wynika większa kwota VAT do zapłaty do Urzędu Skarbowego niż z pierwotnego częściowego pliku JPK_V7M jednostki, należy przesłać do UG skorygowany częściowy plik JPK_V7M jednostki, a następnie skontaktować się z UG w celu ustalenia daty złożenia korekty.

Po ustaleniu daty złożenia korekty JPK_V7M (jeśli korekta zwiększająca zobowiązanie na poziomie jednostki zostanie stwierdzona po złożeniu rozliczenia) i ustaleniach z UG, jednostka jest zobligowana obliczyć kwotę odsetek od powstałej zaległości podatkowej na dzień złożenia korekty zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, a następnie jest zobowiązana niezwłocznie przekazać środki pieniężne celem uregulowania zaległości podatkowej wraz z odsetkami w odpowiedniej wysokości na konto UG.

W przypadku stwierdzenia przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w łańcuchu nieprawidłowości w przesłanym przez Gminę JPK_V7M, Gmina może być wezwana do ich skorygowania. W takiej sytuacji Gmina będzie zobowiązana w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania (dalej: „Wezwanie”) przesłać JPK_V7M skorygowany w zakresie nieprawidłowości wyszczególnionych w wezwaniu lub złożyć wyjaśnienia wskazujące, że ewidencja takich błędów nie zawiera.

W związku z powyższym, jeżeli Wezwanie będzie dotyczyło transakcji ujętych w JPK_V7M jednostki, UG jest zobowiązany w terminie 2 dni roboczych od daty otrzymania Wezwania do powiadomienia danej jednostki o stwierdzonych nieprawidłowościach. W takim przypadku jednostka jest zobowiązana w terminie 4 dni roboczych od otrzymania od UG informacji o Wezwaniu do:

- a) skorygowania nieprawidłowości oraz przesłania prawidłowego częściowego JPK_V7M do UG, lub
- b) przesłania do UG na adres e-mail: mrupar@zolynia.pl pisemnych wyjaśnień wskazujących, że ewidencja takich błędów nie zawiera

- a następnie do niezwłocznego skontaktowania się z: Pan Michał Rupa, nr tel.: +48 17 224 30 18 w celu poinformowania o przesłaniu skorygowanego częściowego JPK_V7M lub wyjaśnień oraz ustalenia dalszego toku postępowania.

Regulacje zawarte w niniejszej procedurze są obligatoryjnie uwzględniane w polityce rachunkowości jednostek oraz UG.

Pracownicy jednostek oraz UG są obowiązani do przestrzegania postanowień niniejszej procedury.

Załącznik nr 1 - Wykaz symboli jednostek

1. Urząd Gminy w Żołyńni – UG
2. Szkoła Podstawowa nr 1 – SP1
3. Szkoła Podstawowa nr 2 – SP2
4. Szkoła Podstawowa w Brzóznie Stadnickiej – SPBRZ
5. Szkoła Podstawowa w Smolarzynie – SPSM
6. Szkoła Podstawowa w Zmysławce – SPZM
7. Zespół Szkół im. A. Mickiewicza w Żołyńni – ZS
8. Przedszkole w Żołyńni – PRZED
9. Gminny Zespół Ekonomiczno-Administracyjny Szkół w Żołyńni – GZEAS
10. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Żołyńni - GOPS


mgr inż. Piotr Dudek

**PROCEDURA ROZLICZANIA
PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG
GMINA ŻOŁYNIA**

Stan prawny: listopad 2020 r.

Spis treści

I.	Wykaz aktów prawnych i pojęć	3
II.	Uwagi ogólne.....	4
III.	Instrukcja rozliczania VAT dla pracowników jednostek budżetowych zajmujących się działalnością oświatową (przedszkola, szkoły).....	5
1.	Sprzedaż posiłków	5
2.	Sprzedaż usług najmu sal sportowych.....	6
3.	Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe, najmu sal dydaktycznych, usług rezerwacji miejsc na targowisku	8
4.	Sprzedaż usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe	9
5.	Sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele rolnicze.....	10
6.	Sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów ..	11
IV.	Instrukcja rozliczania VAT w zakresie pozostałych transakcji.....	13
1.	Refakturowanie mediów	13
2.	Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT	15
3.	Nieodpłatne świadczenie usług	16
V.	Instrukcja rozliczania VAT w zakresie transakcji pomiędzy jednostkami.....	17
VI.	Instrukcja w zakresie zasad skorzystania z prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego	18
1.	Odliczenie podatku naliczonego na zasadach ogólnych.....	18
2.	Odliczenie podatku naliczonego – współczynnik VAT	18
3.	Odliczenie podatku naliczonego prewspółczynnik	19
4.	Okres, w którym można dokonać odliczenia VAT naliczonego	21
VII.	Dokumentowanie transakcji	22
1.	Wystawianie faktur	22
2.	Faktury korygujące	23
3.	Noty korygujące	24
IX.	Dodatkowe uwagi związane z prowadzeniem przez Gminę rozliczeń VAT po 1 stycznia 2019 r.	26
1.	Odliczenie VAT od wydatków na media oraz innych wydatków związanych z utrzymaniem obiektów .	26
2.	Sposób refakturowania kosztów zużycia gazu na osobę fizyczną	26
3.	Bezpłatne użyczenie obiektów sportowych na rzecz klubu sportowego	27

Załącznik 1 – wyciąg z przepisów dotyczących obliczania prewspółczynnika

Załącznik 2 - zasady odliczania VAT naliczonego w jednostkach organizacyjnych Gminy Żołynia

I. Wykaz aktów prawnych i pojęć

Skróty używane w niniejszej Procedurze:

1. Gmina – Gmina Żoźnia
2. UG – Urząd Gminy Żoźnia
3. jednostki i zakłady lub jednostki organizacyjne – jednostki budżetowe oraz zakłady budżetowe
4. JST – jednostka/i samorządu terytorialnego
5. podatek od towarów i usług – podatek VAT
6. ustawa lub ustawa o VAT – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 106 ze zm.)
7. ustawa o systemie oświaty – Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1327 ze zm.)
8. ustawa o pomocy społecznej – Ustawa z dnia 12 marca 2014 r. o pomocy społecznej (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1876 ze zm.)
9. rozporządzeniws. prewspółczynnika – Rozporządzenie Ministra Finansów 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 2015 r., poz. 2193 ze zm.)
10. rozporządzeniws. zwolnień z VAT - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (t.j.Dz.U. z 2020 r., poz. 1983 ze zm.)
11. ustawa o centralizacji– Ustawa 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 r., poz. 280 ze zm.)
12. nie-podatnik – osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej oraz rolnik ryczałtowy w rozumieniu ustawy o VAT

II. Uwagi ogólne

Niniejsza procedura ma na celu wskazanie prawidłowego sposobu rozliczeń poszczególnych rodzajów transakcji dla celów podatku VAT. Procedura została podzielona na części według poszczególnych typów transakcji sprzedaży występujących w Gminie oraz jej jednostkach, co ma na celu usprawnienie wyszukiwania niezbędnych informacji. W podatku VAT występuje podatek należny, naliczany od transakcji sprzedaży towarów i usług podlegających opodatkowaniu oraz podatek naliczony, wykazywany na fakturach dokumentujących nabycia towarów i usług. Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT podatnicy są uprawnieni do pomniejszenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego pod warunkiem jego związku z czynnościami opodatkowanymi VAT.

Procedura szczegółowo wskazuje jak należy rozliczać różne rodzaje transakcji sprzedaży, odnosząc się do wszystkich elementów konstrukcyjnych podatku VAT koniecznych do prawidłowego raportowania transakcji sprzedaży dla celów tego podatku.

Niniejsza procedura wskazuje w szczególności:

- **moment powstania obowiązku podatkowego** w przypadku danej transakcji, a więc, w którym dniu (a tym samym, w którym okresie rozliczeniowym, a zatem w którym miesiącu) należy rozpoznać (wykazać w rejestrze sprzedaży oraz deklaracji) daną transakcję;
- **podstawę opodatkowania**, a więc kwotę netto danej transakcji, którą następnie należy opodatkować według odpowiedniej stawki VAT (o ile jest to transakcja podlegająca opodatkowaniu VAT);
- **sposób opodatkowania (stawkę podatku)** danej transakcji, tj. czy dana transakcja:
 - podlega opodatkowaniu VAT według stawki podstawowej (22%/23%) lub według stawek obniżonych (7%/8% lub 5%),
 - korzysta ze zwolnienia z opodatkowania VAT,
 - w ogóle nie podlega opodatkowaniu VAT;
- czy z tytułu dokonania danej transakcji sprzedaży istnieje **obowiązek wystawienia faktury**, a jeśli tak to, w jakim terminie należy wystawić fakturę.

W odniesieniu do transakcji dotyczących nabycia towarów i usług, niniejsza procedura określa jedynie ogólnie zasady odliczania VAT naliczonego.

Należy zauważyć, że przepisy o VAT są wyjątkowo skomplikowane. Dodatkowo, na ich gruncie, istnieją daleko idące wątpliwości interpretacyjne, skutkujące często różnorodnym podejściem różnych organów do tego samego zagadnienia. W konsekwencji, nie jest wykluczone, że stanowisko organów podatkowych w odniesieniu do niektórych transakcji może różnić się w stosunku do przedstawionego w niniejszej procedurze. W tym kontekście, należy podkreślić, że sposób traktowania dla celów rozliczenia VAT poszczególnych transakcji został wybrany w niniejszej procedurze przez Gminę, jako preferowany i najbardziej optymalny, biorąc pod uwagę różnorodne czynniki. Nie zwalnia to jednak osób odpowiedzialnych za rozliczenia VAT w poszczególnych jednostkach od odpowiedzialności za monitorowanie zmieniających się przepisów o VAT oraz towarzyszącej im praktyki interpretacyjnej organów podatkowych i sądów administracyjnych, jak również nie zwalnia to tych osób od zastosowania zgodnego z prawem rozliczenia podatku w poszczególnych jednostkach.

III. Instrukcja rozliczania VAT dla pracowników jednostek budżetowych zajmujących się działalnością oświatową (przedszkola, szkoły)

1. Sprzedaż posiłków

Opodatkowanie sprzedaży posiłków.

Mając na uwadze wydaną w dniu 10 czerwca 2020 r. interpretację ogólną Ministra Finansów o sygn. PT1.8101.3.2019PT1.8101.3.20, jeżeli sprzedaży posiłków dokonują jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów ustawy o systemie oświaty (art. 2), np. przedszkola **na rzecz podopiecznych oraz nauczycieli/wychowawców (pracowników pedagogicznych)**, taka transakcja nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

W pozostałych przypadkach tj. w sytuacji, w której ww. jednostki dokonują sprzedaży posiłków na rzecz podmiotów innych niż wskazane powyżej (pracowników niepedagogicznych, osób trzecich), takie transakcje będą opodatkowane obniżoną stawką VAT 8% (art. 41 ust. 12f w zw. z art. 41 ust. 2 ustawy o VAT).

Należy przyjąć, iż wskazana powyżej obniżona stawka VAT nie obejmuje sprzedaży: napojów innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub 10 albo w przepisach wykonawczych do ustawy o VAT, towarów w stanie nieprzetworzonym przez podatnika, innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub 10 albo w przepisach wykonawczych do ustawy o VAT oraz posiłków, których składnikiem są towary wskazane jako wyłączone z grupowań wymienionych w poz. 2 i 11 załącznika nr 10 do ustawy, opodatkowanych przy zastosowaniu podstawowej stawki VAT (23%).

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży posiłków na rzecz pracowników niepedagogicznych lub osób trzecich jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży posiłków na rzecz pracowników niepedagogicznych lub osób trzecich powstaje z chwilą wykonania tych usług. Jeżeli płatność z tytułu wykonania tych usług została ustalona w następujących po sobie okresach (np. miesięczne lub kwartalne okresy rozliczeniowe) obowiązek podatkowy powstaje wraz z upływem każdego z tych okresów (tj. w ostatnim dniu danego okresu, np. ostatni dzień miesiąca, kwartału).

Jeżeli przed dniem wykonania usług nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty. Taka sytuacja może występować w przypadku opłacania tzw. karnetów na posiłki w placówkach oświatowych.

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż posiłków na rzecz pracowników niepedagogicznych lub osób trzecich nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wydano towar bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

W sytuacji, gdy wykonanie czynności przez jednostkę jest dokonywane na rzecz jednego z podmiotów wymienionych w art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT powinno zostać udokumentowane fakturą.

Przykład – przedszkole prowadzi stołówkę, która dokonała następujących transakcji:

1. Sprzedaży obiadu na rzecz wychowawcy grupy przedszkolnej w dniu 15 kwietnia, otrzymując z tego tytułu 10 zł.
2. Sprzedaży obiadu za kwotę 10,8 zł oraz zielonej herbaty za kwotę 2 zł w dniu 27 kwietnia, na rzecz osoby fizycznej niebędącej pracownikiem przedszkola.

3. Sprzedaży obiadu za kwotę 15 zł na rzecz księgowej przedszkola w dniu 5 maja.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: sprzedaż obiadu na rzecz wychowawcy – pracownika pedagogicznego, nie będzie podlegać opodatkowaniu VAT.

Wobec powyższego, jednostka może ww. transakcję udokumentować za pomocą innych dokumentów księgowych, np. za pomocą dowolnego dowodu wewnętrznego.

2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży obiadu i zielonej herbaty należy rozpoznać w kwietniu (27 kwietnia – data dokonania sprzedaży) w kwocie 12,8 zł brutto, z czego 10,8 zł jako sprzedaż opodatkowaną stawką VAT 8% oraz 2 zł jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23%. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do sprzedaży obiadu będzie kwota 10 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 0,8 zł. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do sprzedaży zielonej herbaty będzie kwota 1,63 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 0,37 zł.
3. Dot. pkt 3: obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży obiadu należy rozpoznać w maju (5 maja – data dokonania sprzedaży) w kwocie 15 zł brutto, jako sprzedaż opodatkowaną preferencyjną stawką VAT w wysokości 8%. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do sprzedaży obiadu będzie kwota 13,89 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 1,11 zł.

2. Sprzedaż usług najmu sal sportowych

Opodatkowanie usług najmu sal sportowych na cele sportowe, o ile przedmiotowa usługa zostanie sklasyfikowana do grupowania 93.11.10.0 PKWiU, może korzystać z preferencyjnej stawki VAT w wysokości 8%. W przypadku innej klasyfikacji tej czynności na gruncie PKWiU, lub wynajmu hal sportowych na inne cele (np. pokazy) zastosowanie powinna znaleźć stawka 23%.

Zgodnie z dokonaną przez GUS na rzecz Gminy klasyfikacją PKWiU istnieje możliwość zastosowania następujących stawek VAT w zależności od poszczególnych sposobów udostępniania obiektów sportowych:

- **[wykupienie wstępu na halę / salę sportową na cele sportowe lub rekreacyjne]** udostępnianie obiektu sportowego (np. sali gimnastycznej, hali sportowej) osobom fizycznym, podmiotom gospodarczym i innym jednostkom na zasadzie wykupienia wstępu (np. karnetów, biletów wstępu) uprawniającego do korzystania z obiektu zgodnie z jego charakterem, niezależnie czy celem wstępu jest uprawianie sportu czy rekreacja – **opodatkowanie stawką 8%** na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy o VAT w zw. z poz. 55 załącznika nr 3 do ustawy o VAT;
- **[wykupienie wstępu na przyszkolną salę gimnastyczną]** udostępnianie przyszkolnej sali gimnastycznej, która nie jest obiektem sportowym na zasadzie wykupienia wstępu (np. karnetów, biletów wstępu) uprawniającego do korzystania z obiektu zgodnie z jego charakterem – **opodatkowanie stawką 8%** na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy o VAT w zw. z poz. 68 załącznika nr 3 do ustawy o VAT;
- **[wynajem na cele działalności]** wynajem na podstawie umowy, przyszkolnej sali gimnastycznej, na określony czas, osobom fizycznym, podmiotom gospodarczym i innym jednostkom na cele ich działalności (np. klubom sportowym na prowadzenie zajęć sportowych) – **opodatkowanie stawką 23%**.

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu sal sportowych na cele sportowe jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawą opodatkowania jest kwota netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług najmu sal sportowych na cele sportowe powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury (zarówno z powodu braku obowiązku jej wystawienia, np. przy najmie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, czy też z innego powodu), obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania usług najmu sal sportowych na cele sportowe nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu sal sportowych na cele sportowe jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług. Możliwe jest wystawienie faktury wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług, o ile zostanie w niej wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej najem na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej nie jest konieczne, nawet, jeśli taka osoba zażąda wystawienia faktury.

Przykład – szkoła podstawowa dokonała następujących transakcji:

1. Sprzedaży usług najmu na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Zgodnie z umową najmu, sala gimnastyczna jest wynajmowana wyłącznie w celu organizacji zajęć gimnastycznych dla dzieci. Szkoła otrzymuje z tytułu najmu comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1.000 zł, płatne z góry do 10. dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 29 kwietnia 1.000 zł tytułem opłaty za najem lokalu za maj. Jednostka organizacyjna wystawiła 10 maja fakturę z tytułu ww. usługi najmu.
2. Sprzedaży usługi wstępu do sali gimnastycznej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczych, tj. na rzecz okolicznych mieszkańców w celu organizacji gry w piłkę nożną. Opłata w wysokości 200 zł została przelana na konto Szkoły w dniu 6 maja, usługa miała miejsce w dniu 7 maja. Z ewidencji i dokumentów wynika jednoznacznie, jakiej czynności dotyczył przelew.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (10 maja – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 1.000 zł, jako sprzedaż opodatkowaną preferencyjną stawką VAT w wysokości 23%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 813,00 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 187,00 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT).

2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (6 maja – data zapłaty), w kwocie brutto 200 zł, jako sprzedaż opodatkowaną preferencyjną stawką VAT w wysokości 8%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 185,19 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 14,81 zł.

3. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe, najmu sal dydaktycznych, usług rezerwacji miejsc na targowisku

Opodatkowanie sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku objęte jest podstawową stawką VAT 23%.

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury (zarówno z powodu braku obowiązku jej wystawienia np. przy najmie/dzierżawie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, czy też z innego powodu), obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług. Możliwe jest wystawienie faktury z tytułu ww. usług wcześniej niż 30 dni przed datą wykonania usług, o ile na fakturze zostanie wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym najmu powierzchni pod automaty), najmu sal dydaktycznych oraz usług rezerwacji miejsc na targowisku nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Przykład:

1. Jednostka organizacyjna wynajmuje:

- a. Lokal o powierzchni 97 m² na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 3.000 zł, płatne z góry do 20 dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 11 kwietnia 3.000 zł tytułem opłaty za najem lokalu za kwiecień. Jednostka organizacyjna wystawiła 20 kwietnia fakturę z tytułu ww. usługi najmu.
- b. Lokal o powierzchni 75 m² na rzecz fundacji, zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1.500 zł, płatne z góry do 8 dnia miesiąca.

Fundacja wpłaciła w dniu 11 kwietnia kwotę 1.500 zł tytułem opłaty za najem lokalu za kwiecień, jednostka organizacyjna wystawiła fakturę z tytułu ww. usługi najmu w dniu 1 kwietnia.

2. Gmina w dniu 25 marca otrzymała odpłatność w formie przelewu na rachunek bankowy Gminy w wysokości 60 zł brutto z tytułu sprzedaży usługi rezerwacji stanowiska handlowego na targowisku gminnym na okres 3 miesięcy licząc od dnia 1 kwietnia na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Gmina wystawiła 30 marca fakturę z tytułu ww. usługi rezerwacji.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1a: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (20 kwietnia – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 3.000 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 2.439,02 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 560,98 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT).

2. Dot. pkt 1b: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (1 kwietnia – data wystawienia faktury) w kwocie brutto 1.500 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1.219,51 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 280,49 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz osoby prawnej).

3. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w marcu (30 marca – data wystawienia faktury) w kwocie brutto 60 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 48,78 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 11,22 zł.

4. Sprzedaż usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe

Opodatkowanie sprzedaży usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe zwolnione jest z opodatkowania na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT, zgodnie z którym zwalnia się od podatku usługi w zakresie wynajmowania lub wdzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, na cele mieszkaniowe.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury (zarówno z powodu braku obowiązku jej wystawienia np. przy najmie/dzierżawie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, czy też z innego powodu), obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę

wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług. Możliwe jest wystawienie faktury z tytułu ww. usług wcześniej niż 30 dni przed datą wykonania usług, o ile na fakturze zostanie wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Przykład:

Jednostka organizacyjna wynajmuje lokal o powierzchni 40 m² na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, na jej cele mieszkaniowe. Zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 2 000 zł, płatne z góry do 10 dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 10 kwietnia 2 000 zł tytułem opłaty za najem lokalu za kwiecień, za pośrednictwem banku na rachunek bankowy jednostki. Z ewidencji i dowodów jednostki wynika jednoznacznie, jakiej konkretnie czynności zapłata dotyczyła.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (10 kwietnia – data upływu terminu płatności), w kwocie brutto 2.000 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

5. Sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele rolnicze

Opodatkowanie sprzedaży usług dzierżawy gruntów rolnych na cele rolnicze zwolnione jest z opodatkowania na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT w zw. z § 3 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia ws. zwolnień z VAT, zgodnie z którym zwalnia się od podatku dzierżawę gruntów przeznaczonych na cele rolnicze.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług dzierżawy gruntów na cele rolnicze powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury, obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania usług dzierżawy gruntów na cele rolnicze nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług dzierżawy gruntów na cele rolnicze jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług. Możliwe jest wystawienie faktury z tytułu ww. usług wcześniej niż 30 dni przed datą wykonania usług, o ile na fakturze zostanie wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele rolnicze nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Przykład:

Jednostka organizacyjna dzierżawi grunt rolny osobie fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Grunt rolny jest dzierżawiony na cele rolnicze. Zgodnie z umową dzierżawy jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 2.000 zł, płatne z góry do 10 dnia miesiąca. Dzierżawca wpłacił w dniu 8 kwietnia 2.000 zł tytułem opłaty za dzierżawę gruntu za kwiecień. Jednostka organizacyjna wystawiła 10 kwietnia fakturę z tytułu ww. usługi dzierżawy.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (10 kwietnia – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 2.000 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT).

6. Sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów

Opodatkowanie sprzedaży usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów, objęte jest podstawową stawką VAT 23%.

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury (zarówno z powodu braku obowiązku jej wystawienia np. przy dzierżawie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, czy też z innego powodu), obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usług. Możliwe jest wystawienie faktury z tytułu ww. usług wcześniej niż 30 dni przed datą wykonania usług, o ile na fakturze zostanie wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług dzierżawy gruntów rolnych na cele nierolnicze oraz dzierżawy pozostałych gruntów nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Przykład:

Jednostka organizacyjna dzierżawi:

1. Grunt rolny na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Grunt jest dzierżawiony na cele nierolnicze. Zgodnie z umową dzierżawy jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1 000 zł, płatne z góry do 20 dnia miesiąca. Dzierżawca wpłacił w dniu 11 kwietnia 1.000 zł tytułem opłaty za dzierżawę gruntu za kwiecień. Jednostka organizacyjna wystawiła 20 kwietnia fakturę z tytułu ww. usługi dzierżawy.
2. Grunt na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, zgodnie z umową dzierżawy jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1 500 zł, płatne z góry do 8 dnia miesiąca. Osoba fizyczna wpłaciła w dniu 11 kwietnia kwotę 1 500 zł tytułem opłaty za dzierżawę gruntu za kwiecień, na rachunek bankowy jednostki. Z ewidencji i dowodów jednoznacznie wynika, jakiej czynności dotyczyła płatność.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (20 kwietnia – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 1.000 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 813,01 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 186,99 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT).

2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (1 kwietnia – data wystawienia faktury) w kwocie brutto 1.500 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1.219,51 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 280,49 zł.

IV. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie pozostałych transakcji

1. Refakturowanie mediów

Opodatkowanie refakturowania mediów. Jeżeli dochodzi do odsprzedaży mediów nabywanych we własnym imieniu, ale na rzecz innych podmiotów, co do zasady należy zastosować stawki VAT, które zostały zastosowane przy ich nabyciu.

Wyjątek stanowią rozliczenia mediów w przypadku, kiedy usługa ta jest nierozzerwalnie związana z usługą najmu (np. w sytuacji, w której dany lokal nie posiada własnego licznika, a opłata jest rozliczana w formie ustalonego odgórnie ryczaftu / udziału). W takiej sytuacji stawką VAT właściwą dla refaktur mediów jest stawka właściwa dla podstawowej usługi najmu (co do zasady stawka zwolniona w przypadku lokali mieszkalnych i stawka podstawowa w przypadku lokali użytkowych).

W odniesieniu do możliwości rozdzielenia rozliczeń mediów od usług najmu istotne wskazówki zostały zawarte w wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 16 kwietnia 2015 r. w sprawie Wojskowej Agencji Mieszkaniowej (C-42/14). O ile najemca ma możliwość wyboru świadczeniodawców lub sposobu korzystania z danych towarów lub usług, przemawia to za potraktowaniem świadczenia jako odrębnego od usługi najmu. Taka sytuacja ma miejsce w szczególności, gdy rozliczenia pomiędzy wynajmującym i najemcą są dokonywane na podstawie wskazań indywidualnych liczników i na tej podstawie refakturowane, a więc jeżeli najemca decyduje o ilości zużywanych mediów (np. wody). Dodatkowo za odrębnym traktowaniem usług w zakresie mediów oraz usługi najmu przemawia okoliczność, gdy te usługi są wykazywane na fakturze w odrębnych pozycjach.

W przypadku refakturowania mediów związanych z nieodpłatną umową użyczenia, refakturowanych wydatków nie można uznać za nierozzerwalnie związane z usługą podstawową. W konsekwencji należy je uznać za podlegające opodatkowaniu według właściwej dla nich stawki VAT.

Podstawą opodatkowania w przypadku refakturowania mediów jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy refakturowaniu mediów powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu; jeżeli podatnik nie wystawił faktury; (zarówno z powodu braku obowiązku np. przy refakturze mediów na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, czy też z innego powodu), obowiązek podatkowy powinien zostać rozpoznany nie później niż z chwilą upływu terminu płatności.

Jeżeli przed dniem wykonania ww. usług nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy nie powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty, a na zasadach określonych powyżej (zaliczka przy ww. usługach nie kreuje powstania obowiązku podatkowego).

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej refakturowanie mediów jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, jednak nie wcześniej niż 30 dni przed dniem wykonania usług. Możliwe jest wystawienie faktury wcześniej niż 30 dni przed dniem wykonania usług, o ile zostanie na niej wskazany okres rozliczeniowy, którego dotyczy taka faktura.

Wystawienie faktury dokumentującej refakturowanie mediów na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej nie jest konieczne, nawet, jeśli taka osoba zażąda wystawienia faktury.

Przykład – jednostka organizacyjna:

1. Wynajmuje lokal użytkowy na rzecz innego podatnika VAT. Najemca ma możliwość korzystania z usług dotychczasowego dostawcy prądu, które to usługi jednostka organizacyjna refakturuje na najemcę lub zmiany dostawcy prądu w porozumieniu z jednostką organizacyjną. Zużycie prądu i wysokość opłat z tym związanych są ustalane na podstawie licznika znajdującego się w lokalu. W zakresie dostaw wody i odbioru ścieków w użytkowanym lokalu nie ma odrębnego licznika. Jednostka organizacyjna na fakturze wystawionej w kwietniu dokumentującej świadczenie usług najmu wykazała w trzech pozycjach: czynsz w wysokości 1.000 zł, refakturę za zużyty prąd w wysokości 80 zł oraz refakturę za dostawę wody i odbiór ścieków ryczałtowo w wysokości 150 zł.
2. Nieodpłatnie udostępnia lokal na potrzeby podatnika VAT i jednocześnie refakturuje koszty związane ze zużyciem mediów na podstawie wskazań liczników. Jednostka organizacyjna na fakturze wystawionej w maju dokumentującej refakturowane media wykazała w dwóch pozycjach: refakturę za zużyty prąd w wysokości 160 zł oraz refakturę za dostawę wody i odbiór ścieków w wysokości 50 zł.
3. Nieodpłatnie udostępnia lokal mieszkalny na potrzeby osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, jednocześnie refakturuje koszty związane ze zużyciem gazu w formie ryczałtu. Jednostka obciążyła lokatora kosztami zużycia gazu w wysokości 80 zł za czerwiec, płatność do 10 lipca.
4. Otrzymuje w dniu 20 lipca fakturę za media za okres od 30 maja do 30 czerwca. Faktura jest wystawiona przez dostawcę mediów w dniu 1 lipca. Kiedy jednostka powinna wystawić refakturę i kiedy powstaje obowiązek podatkowy z tytułu jej wystawienia? Jak ustalić termin płatności dla odbiorcy refaktury? Kiedy powstaje prawo do odliczenia VAT z tytułu wydatków poniesionych na odsprzedane na podstawie refaktury media?

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (w dniu wystawienia faktury) w kwocie brutto 1 230 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1 000 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 230,00 zł. W przypadku, w którym opłata za wodę oraz ścieki nie byłaby rozliczana w formie ryczałtu, tylko na podstawie faktycznego zużycia, właściwą stawką dla ww. usług w tej części byłaby obniżona, 8% stawka VAT).
2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (w dniu wystawienia faktury) w kwocie brutto 160 zł (energia elektryczna), jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23% oraz w kwocie brutto 50 zł (woda i ścieki), jako sprzedaż opodatkowaną obniżoną 8% stawką VAT. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do refaktury prądu będzie kwota 130,08 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 29,92 zł. W odniesieniu do dostawy wody i odbioru ścieków podstawą opodatkowania będzie kwota 46,30 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 3,70 zł.
3. Dotyczy pkt 1 i 2: wskazane powyżej transakcje powodują konieczność udokumentowania ich fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT).
4. Dot. pkt 3: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w lipcu (w dniu upływu terminu płatności) w kwocie brutto 80 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 65,04 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 14,96 zł. Wskazana transakcja nie powoduje konieczności udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz niepodatnika). Tym samym jednostka może dokumentować przedmiotową transakcję za pomocą innych dokumentów księgowych, np. za pomocą noty obciążeniowej.

5. Dot. pkt 4: Termin wystawienia refaktury oraz określenie terminu płatności za należność wskazaną na refakturze można ustalić dowolnie, w zależności od ustaleń umownych pomiędzy jednostką a nabywcą mediów. W podanym przykładzie jednostka może wystawić refakturę po dniu otrzymania faktury od dostawcy, tj. przykładowo w dniu 27 lipca, a termin płatności za tę refakturę określić na 10 sierpnia (tj. 14 dni po dniu wystawienia refaktury). Wówczas obowiązek podatkowy powstanie z dniem wystawienia refaktury, tj. w dniu 27 lipca.

W przypadku, gdyby jednostka określiła termin płatności z tytułu refakturowanych mediów na dzień 10 sierpnia, ale do tej daty nie wystawiła refaktury, wówczas obowiązek podatkowy powstanie najpóźniej z upływem terminu płatności, tj. w dniu 10 sierpnia.

Prawo do odliczenia VAT od wydatków wynikających z faktury za dostawę mediów w części, w której koszty mediów zostały refakturowane na inny podmiot, powstanie w miesiącu otrzymania faktury za dostawę mediów, tj. w podanym przykładzie w lipcu. W przypadku nieodliczenia VAT w tym miesiącu, prawo to będzie przysługiwać również w jednym z dwóch kolejnych miesięcy, tj. w sierpniu albo we wrześniu.

2. Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT

Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT organy władzy publicznej oraz urzędy obsługujące te organy uznaje się za podatnika w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane wyłącznie jeżeli wykonują one czynności na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. W konsekwencji liczne czynności, które nie są wykonywane przez jednostki na podstawie umów cywilnoprawnych nie będą podlegały opodatkowaniu VAT i nie powodują obowiązku ich raportowania dla celów VAT.

Przykładowe wpływy/transakcje niepodlegające opodatkowaniu VAT:

- zapewnienie wyżywienia dla wychowanków oraz pracowników pedagogicznych placówek oświatowych;
- opieka w przedszkolu ponad podstawę programową;
- wydawanie duplikatów legitymacji szkolnych;
- wydawanie duplikatów świadectw ukończenia roku szkolnego;
- organizowanie przez szkoły tzw. „zielonych szkół”;
- usługi opiekuńcze;
- zapewnienie pobytu w domu pomocy społecznej;
- odsetki od nieterminowych wpłat (np. z tytułu najmu, dzierżawy, opiekę w przedszkolu);
- odsetki bankowe;
- wynagrodzenie za terminowe wpłacanie podatków (wykonywanie obowiązków płatnika);
- zwrot nadpłaconych składek ZUS;
- zwrot składek PFRON;
- odszkodowania z tytułu ubezpieczenia majątku;
- zwrot świadczeń nienależnie pobranych;

- zwrot kosztów postępowań sądowych;
- udzielanie oprocentowanych pożyczek na cele mieszkaniowe z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych;
- otrzymywanie darowizn (jeśli ich otrzymanie nie jest uwarunkowane jakimkolwiek świadczeniem ze strony Gminy na rzecz dokonującego darowizny lub na rzecz innego podmiotu wskazanego przez darczyńcę).

3. Nieodpłatne świadczenie usług

Należy wskazać, iż zgodnie z przepisami ustawy o VAT odpłatne świadczenie usług stanowi również:

1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych oraz

2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika (art. 8 ust. 2 ustawy o VAT).

V. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie transakcji pomiędzy jednostkami

Centralizacja rozliczeń VAT powoduje, iż zasady wskazane we wcześniejszej części procedury nie znajdują zastosowania do transakcji dostaw towarów lub świadczenia usług wykonywanych pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Gminy (pomiędzy jednostkami / zakładami budżetowymi lub pomiędzy Gminą a jej jednostkami organizacyjnymi).

Centralizacja rozliczeń VAT spowoduje sukcesję uniwersalną wszelkich praw i obowiązków jednostek na rzecz Gminy. Od momentu centralizacji rozliczeń VAT występował będzie wyłącznie jeden podatnik – Gmina.

Dla celów VAT usługi świadczone przez poszczególne jednostki będą traktowane tak jak gdyby wykonała je Gmina. Na gruncie ustawy o VAT nie została dopuszczona możliwość wykonywania transakcji przez podatnika na rzecz tego samego podatnika (na rzecz samego siebie).

Mając na uwadze powyższe, transakcje dostaw towarów lub świadczenia usług wykonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Gminy, co do zasady, nie będą podlegały regulacjom ustawy o VAT i mogą być udokumentowane notą księgową.

VI. Instrukcja w zakresie zasad skorzystania z prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego

1. Odliczenie podatku naliczonego na zasadach ogólnych

Odliczenie podatku naliczonego - zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi (jednostce) przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego (obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego).

Kwotę podatku naliczonego zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a należy rozumieć jako sumę kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług.

Odliczenie podatku naliczonego następuje poprzez wykazanie kwot podatku naliczonego w ewidencji (rejestrze) zakupów VAT jednostki oraz w odpowiednich pozycjach części deklaracyjnej JPK_V7M jednostki. W przypadku odliczania podatku naliczonego należy odrębnie obliczać kwoty VAT dotyczące nabycia towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz nabycia towarów i usług pozostałych.

Odliczenia pełnej kwoty VAT naliczonego wykazanego na fakturze dokumentującej nabycie towarów i usług można dokonać jedynie, gdy te towary i usługi są wykorzystywane wyłącznie do wykonywania czynności opodatkowanych.

Alokacja – w przypadku, gdy nabywane towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych oraz innych czynności, a podatnik (jednostka) jest w stanie dokonać precyzyjnego podziału wydatków wykazanych na fakturze zakupowej, powinien dokonać przyporządkowania wydatków wykorzystywanych wyłącznie do wykonywania czynności opodatkowanych oraz wydatków wykorzystywanych do wykonywania innych czynności (zwolnionych z VAT lub niepodlegających VAT). Po dokonaniu takiego przyporządkowania podatnik (jednostka) może skorzystać z prawa do odliczenia podatku naliczonego w odpowiedniej części.

2. Odliczenie podatku naliczonego – współczynnik VAT

Częściowe odliczenie podatku naliczonego – zgodnie z art. 90 ustawy o VAT, w odniesieniu do towarów i usług, które są wykorzystywane zarówno do czynności podlegających opodatkowaniu VAT, jak i do czynności zwolnionych, podatnikowi (jednostce) przysługuje prawo do częściowego odliczenia VAT naliczonego przy zastosowaniu tzw. proporcji sprzedaży (współczynnika VAT).

Kwotę podatku naliczonego zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a należy rozumieć jako sumę kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych, w stosunku do których podatnikowi (jednostce) przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Wartość proporcji sprzedaży (współczynnika VAT) oblicza się jako stosunek rocznego obrotu z tytułu czynności opodatkowanych do łącznej wartości obrotu z tytułu sprzedaży podlegającej opodatkowaniu VAT i zwolnionej z VAT. Obliczoną kwotę wyraża się procentowo i zaokrągla w górę do pełnej wartości procentowej (np. 75,01% zaokrągla się do 76%).

Szczegółowe przepisy regulujące sposób odliczania VAT naliczonego przy zastosowaniu proporcji sprzedaży (współczynnika VAT) w odniesieniu do towarów i usług (z wyłączeniem środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych) zostały zawarte w art. 90 ust 2-10 oraz art. 91 ustawy o VAT.

Szczegółowe przepisy odliczania podatku naliczonego VAT stanowiących środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne zostały zawarte w art. 90 ust. 2-10, art. 90a, art. 90b oraz art. 91 ustawy o VAT.

3. Odliczenie podatku naliczonego prewspółczynnik

Częściowe odliczenie podatku naliczonego – od 1 stycznia 2016 r., w odniesieniu do towarów i usług które są wykorzystywane zarówno do czynności podlegających opodatkowaniu VAT, czynności zwolnionych oraz czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT podatnikowi przysługuje prawo do częściowego odliczenia VAT naliczonego przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika (przepisy dotyczące współczynnika, o których mowa w pkt. 2 stosuje się odpowiednio).

Kwotę podatku naliczonego zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a należy rozumieć jako sumę kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych, w stosunku do których przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego.

Wartość prewspółczynnika oblicza się aktualnie stosując regulacje wynikające z rozporządzenia ws. prewspółczynnika. Wyciąg z przepisów ww. rozporządzenia stanowi Załącznik 1 do niniejszej procedury.

Szczegółowe przepisy regulujące sposób odliczania VAT naliczonego przy zastosowaniu proporcji sprzedaży (współczynnika VAT) w odniesieniu do towarów i usług (z wyłączeniem środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych) zostały zawarte w art. 90 ust 2-10 oraz art. 91 ustawy o VAT.

Szczegółowe przepisy odliczania VAT związanego z nabyciem środków trwałych i wartości prawne i niematerialne zostały zawarte w art. 90 ust. 2-10, art. 90a, art. 90b oraz art. 91 ustawy o VAT.

Prewspółczynnik powinien być stosowany niezależnie od przepisów dotyczących właściwej proporcji sprzedaży – współczynnika VAT (tj. konieczności określenia wartości sprzedaży opodatkowanej niekorzystającej ze zwolnienia z VAT w całości sprzedaży podlegającej opodatkowaniu – w tym sprzedaży zwolnionej).

Zgodnie z art. 86 ust. 2a ustawy o VAT, jeśli podatnik (jednostka) nabywa towary i usługi związane zarówno z działalnością gospodarczą jak i innymi rodzajami działalności, a powiązanie powyższych zakupów w całości z działalnością gospodarczą nie jest możliwe, wówczas kwotę VAT naliczonego oblicza się zgodnie z tzw. „sposobem określenia proporcji”.

W odniesieniu do tak obliczonej części podatku naliczonego podatnikowi (jednostce) przysługuje pełne prawo do odliczenia (w przypadku braku występowania sprzedaży zwolnionej z VAT) lub prawo do odliczenia VAT w oparciu o współczynnik sprzedaży, o którym mowa powyżej w pkt 2, jeśli podatnik wykonuje działalność opodatkowaną VAT i zwolnioną z VAT.

Mając na uwadze przepisy ustawy o VAT należy wskazać, iż sposób określenia proporcji musi odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności. Należy również zaznaczyć, że wskazane w rozporządzeniu sposoby obliczania prewspółczynnika nie są obligatoryjne, a stanowią jedynie przykładowe/sugerowane sposoby jego kalkulacji. Podatnicy są natomiast uprawnieni do opracowania własnej metody obliczania prewspółczynnika, która to metoda będzie najlepiej odzwierciedlała specyfikę prowadzonej działalności.

Rozporządzenie regulujące sposób obliczania wartości prewspółczynnika - zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników, pomimo uznania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, iż gmina i jej jednostki budżetowe to jeden podatnik VAT, JST powinny obliczać prewspółczynnik dla każdej jednostki i dla gminy z osobna.

Ponadto Minister Finansów w wyżej wspomnianym rozporządzeniu określił w przypadku m.in. JST, jaki sposób określenia proporcji mają one stosować i wskazał dane, na podstawie których jest obliczana kwota podatku naliczonego z wykorzystaniem tego sposobu określenia proporcji.

Sposób kalkulacji prewspółczynnika - zgodnie z przepisami ustawy o VAT prewspółczynnik powinien być obliczany w sposób analogiczny jak w przypadku właściwego współczynnika sprzedaży, o którym mowa w art. 90 ustawy o VAT, tzn. procentowo, w stosunku rocznym, zaokrąglając w górę do najbliższej liczby całkowitej.

Ponadto, dla celów wstępnej kalkulacji prewspółczynnika należy przyjąć dane za rok poprzedzający lub dane za rok poprzedzający poprzedni rok (wstępny prewspółczynnik). Oznacza to, że przykładowo, w celu bieżącego zastosowania prewspółczynnika w 2021 r. konieczna jest kalkulacja jego wartości na podstawie obrotów z 2020 r. Następnie, po zakończeniu roku konieczne będzie skalkulowanie właściwego prewspółczynnika na podstawie rzeczywistych obrotów osiągniętych w tym roku i dokonanie korekty odliczonego VAT w deklaracji za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku, którego dotyczy korekta.

Należy zaznaczyć, że obliczając rzeczywisty prewspółczynnik podatnicy są uprawnieni do przyjęcia innego niż w przypadku wstępnej kalkulacji prewspółczynnika sposobu jego określania, w sytuacji gdyby dla potrzeb wykonywanej działalności i dokonywanych nabyć dane za poprzedni rok podatkowy były niereprezentatywne.

Przepisy ustawy o VAT dotyczące prewspółczynnika mają zastosowanie do towarów i usług nabywanych od dnia 1 stycznia 2016 r. oraz do nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2016 r. (zmiana w stopniu wykorzystania nieruchomości do celów działalności gospodarczej).

Korekta podatku naliczonego przy zastosowaniu prewspółczynnika.

Korekta, o której mowa w art. 90c ustawy o VAT

W odniesieniu do nabywanych towarów i usług, w stosunku do których zastosowano odliczenie prewspółczynnikiem (zgodnie z art. 86 ust. 2a ustawy o VAT), po zakończeniu roku podatkowego, w którym podatnikowi (jednostce) przysługiwało prawo do odliczenia VAT, jest on obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego przy nabyciu tych towarów i usług, uwzględniając dane dla zakońzonego roku podatkowego. Jednostka powinna więc skorygować wysokość odliczonego VAT dokonanego z zastosowaniem wstępnego prewspółczynnika VAT do wysokości wynikającej z wartości właściwego prewspółczynnika za dany rok.

W odniesieniu do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji (a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały one zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy), za wyjątkiem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł, ww. korekty dokonuje się w ciągu 5 kolejnych lat, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - w ciągu 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Korekta dotyczy odpowiednio jednej piątej, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego odliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. Gdy wartość początkowa środków podlegających korekcie nie przekracza 15 000 zł, dokonuje się jednorazowej korekty po zakończeniu roku, w którym zostały one oddane do użytkowania. W zakresie powyższych korekt stosuje się odpowiednio przepisy art. 91 ust. 2-9 ustawy o VAT dotyczące korekty wieloletniej.

W przypadku jednostek dokonujących ww. korekty odliczonego podatku, które obliczyły wartość prewspółczynnika na podstawie rozporządzenia w sprawie obliczania prewspółczynnika, mogą one uwzględnić dane za rok podatkowy poprzedzający poprzedni rok podatkowy, jeżeli przyjęły takie dane w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego.

4. Okres, w którym można dokonać odliczenia VAT naliczonego

Prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w miesiącu, w którym łącznie zostaną spełnione dwa warunki – u sprzedawcy powstał już obowiązek podatkowy, a podatnik (jednostka) otrzymał fakturę zakupu. Jeżeli spełniony został tylko jeden z wskazanych powyżej warunków, prawo do odliczenia powstaje w miesiącu, w którym zostanie spełniony drugi warunek.

Jeśli podatnik (jednostka) nie dokonał odliczenia podatku naliczonego w miesiącu, w którym powstało prawo do odliczenia podatku naliczonego, może dokonać odliczenia w jednym z dwóch następujących miesięcy (zgodnie z art. 86 ust. 11 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy jednostka nie dokonała odliczenia VAT naliczonego w miesiącu, w którym powstało prawo do odliczenia podatku naliczonego, ani w jednym z dwóch następujących miesięcy, może dokonać odliczenia VAT naliczonego nie później niż w terminie 5 lat od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia, poprzez korektę rozliczenia, w którym powstało prawo do odliczenia VAT (zgodnie z art. 86 ust. 13 ustawy o VAT).

Jeżeli jednostka otrzyma fakturę korygującą, która zmniejsza kwotę VAT naliczonego wynikającego z faktury pierwotnej, jest ona zobowiązany do zmniejszenia kwoty VAT naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym otrzymała fakturę korygującą. Przy czym, jeżeli jednostka nie dokona odliczenia VAT naliczonego określonego w fakturze pierwotnej, której dotyczy korekta, zmniejszenia VAT naliczonego dokonuje się w okresie, w którym jednostka dokona takiego odliczenia (jeśli takiego odliczenia jednostka nie dokonała/nie dokona, nie ma ona również obowiązku ujęcia w rozliczeniach VAT faktury korygującej zmniejszającej).

VII. Dokumentowanie transakcji

1. Wystawianie faktur

Fakturami VAT powinny być dokumentowane transakcje na rzecz podatników podatku VAT, podatku od wartości dodanej, innego podatku o podobnym charakterze lub osób prawnych niebędących podatnikami oraz na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej w przypadku przedstawienia przez osobę fizyczną takiego żądania. Faktura VAT powinna obowiązkowo zawierać następujące elementy:

- datę wystawienia;
- kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
- numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku 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.
- w przypadku faktur, w których kwota należności ogółem przekracza kwotę 15.000 zł, obejmujących dokonaną na rzecz podatnika dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy o VAT – wyrazy „mechanizm podzielonej płatności”.

Dodatkowo, w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych z opodatkowania prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać:

- przepis ustawy o VAT albo aktu wydanego na podstawie ustawy o VAT, 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.

2. Faktury korygujące

W przypadku, gdy po wystawieniu faktury:

- udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
- udzielono opustów i obniżek cen,
- dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
- dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty (zaliczki),
- podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiegokolwiek innej pozycji faktury

należy wystawiać fakturę korygującą.

Faktura korygująca powinna zawierać:

- wyrazy „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo wyraz „KOREKTA”,
- numer kolejny oraz datę jej wystawienia,
- dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca (datę wystawienia),
- kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę; imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy; numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku; numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi; datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury),
- nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą,
- przyczynę korekty,
- jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego - odpowiednio kwotę korekty podstawy opodatkowania lub kwotę korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej,
- w przypadkach innych niż wskazane w pkt powyżej - prawidłową treść korygowanych pozycji.

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 powinna zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.

W przypadku, gdy faktura korygująca powoduje zmniejszenie podstawy opodatkowania – korekty obrotu dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą.

Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.

Obowiązek uzyskiwania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej nie obowiązuje w przypadku niektórych usług, w szczególności usług związanych z dostawą mediów.

W przypadku, gdy faktura korygująca powoduje zwiększenie podstawy opodatkowania – moment ujęcia w rozliczeniach VAT faktury korygującej jest uzależniony od przyczyny dokonanej korekty. Jeżeli korekta faktury wynika ze zdarzeń zaistniałych już w chwili wystawienia faktury pierwotnej (np. z pomyłki w cenie czy stawce podatku), uznaje się, że powinna ona zostać rozliczona w deklaracji za okres, w którym została wykazana pierwotna faktura.

Inaczej będzie w sytuacji, gdy korekta jest spowodowana okolicznościami, które miały miejsce już po dokonaniu dostawy / świadczeniu usługi (np. podwyższeniem ceny). Wówczas dodatkowy obrót powinien zostać skorygowany w deklaracji za ten okres rozliczeniowy, w którym zaistniały przesłanki do wystawienia faktury korygującej (tj. zasadniczo w okresie, w którym została wystawiona faktura korygująca).

3. Noty korygujące

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 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.

Należy wskazać, iż nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury i powinna zawierać:

- wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;
- numer kolejny i datę jej wystawienia;
- imię i nazwisko lub 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.

IX. Dodatkowe uwagi związane z prowadzeniem przez Gminę rozliczeń VAT po 1 stycznia 2019 r.

1. Odliczenie VAT od wydatków na media oraz innych wydatków związanych z utrzymaniem obiektów

Jednostki organizacyjne w związku z utrzymaniem należących do nich obiektów (tj. sal sportowych, powierzchni pod automat oraz mieszkania znajdującego się w budynku szkoły) ponoszą koszty wydatków na media dostarczane do tych obiektów (gazu, energii elektrycznej) oraz innych wydatków związanych z ich utrzymaniem (środki czystości, monitoring).

Jednostki organizacyjne odpłatnie wynajmują sale sportowe oraz powierzchnię pod automat. Jedna z jednostek odpłatnie wynajmuje również mieszkanie znajdujące się w budynku szkoły na cele mieszkaniowe.

Jak zostało wskazane w pkt III.2 oraz III.3 powyżej, usługi najmu sal sportowych oraz najmu pomieszczeń na cele użytkowe, w tym powierzchni pod automat, podlegają opodatkowaniu VAT odpowiednio z zastosowaniem stawki 8% (w przypadku usług najmu sal sportowych na cele sportowe, o ile przedmiotowa usługa zostanie sklasyfikowana do grupowania 93.11.10.0 PKWiU) albo 23%.

Natomiast jak zostało wskazane w pkt III.4, usługi najmu pomieszczeń na cele mieszkaniowe korzystają ze zwolnienia z opodatkowania.

Wobec powyższego, mając na względzie uwagi przedstawione w pkt VII w zakresie zasad skorzystania z prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego wskazujemy, że w przypadku wydatków na media oraz innych wydatków związanych z utrzymaniem sal sportowych oraz pomieszczeń wynajmowanych na cele użytkowe, w tym powierzchni pod automat, których nie będzie można przyporządkować bezpośrednio do działalności podlegającej opodatkowaniu, Gmina będzie miała prawo do odliczenia VAT od tych wydatków z zastosowaniem prewspółczynnika oraz współczynnika właściwego dla jednostki, która wydatki wykorzystuje w ramach swojej działalności. Jeżeli jednak wydatki te będą mogły być bezpośrednio przyporządkowane wyłącznie do działalności podlegającej opodatkowaniu, wówczas Gminie będzie przysługiwać prawo do pełnego odliczenia VAT.

Natomiast w odniesieniu do wydatków na media oraz innych wydatków poniesionych na utrzymanie pomieszczenia wynajmowanego na cele mieszkaniowe, w przypadku możliwości ich bezpośredniego przyporządkowania wyłącznie do tej działalności, Gmina nie będzie miała prawa do odliczenia VAT od tych wydatków, z uwagi na fakt, że będzie je wykorzystywać w ramach czynności zwolnionych z opodatkowania. Natomiast w przypadku, gdy wydatki te nie będą mogły zostać przyporządkowane bezpośrednio do działalności zwolnionej, wówczas Gminie będzie przysługiwać prawo do odliczenia VAT z zastosowaniem prewspółczynnika i współczynnika właściwego dla jednostki, która wydatki te wykorzystuje w ramach swojej działalności.

Wskazujemy, że dodatkowe informacje odnośnie zakresu przysługującego prawa do odliczenia zostało przedstawione w Załączniku nr 2 do procedury.

2. Sposób refakturowania kosztów zużycia gazu na osobę fizyczną

Jednostka organizacyjna refakturuje koszty zużycia gazu w części przypadającej na wynajmowany lokal mieszkalny na osobę fizyczną, której lokal ten jest wynajmowany. Refaktury wystawiane są przez sezon grzewczy, tj. od października do kwietnia. Poza sezonem grzewczym jednostka otrzymuje faktury od dostawcy gazu, jednak koszty zawarte w tych fakturach nie są refakturowane na osobę fizyczną.

Umowa pomiędzy jednostką organizacyjną a osobą fizyczną może dopuszczać, by część kosztów zużycia mediów w najmowanym lokalu nie była refakturowana na najemcę¹.

W takim przypadku jednostka organizacyjna nie będzie zobowiązana do wystawienia dla najemcy refaktury, dokumentującej koszty związane z dostawą gazu w części przypadającej na wynajmowany lokal mieszkalny poza sezonem grzewczym².

3. Bezpłatne użyczenie obiektów sportowych na rzecz klubu sportowego

Jednostka organizacyjna udostępnia nieodpłatnie obiekty sportowe do korzystania na rzecz klubu sportowego, na podstawie umowy użyczenia. Klub sportowy nie ponosi żadnej odpłatności z tytułu korzystania z obiektów sportowych, w szczególności nie ponosi kosztów zużycia mediów.

Zgodnie z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT za odpłatne świadczenie usług uznaje się również nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Wobec powyższego, w przypadku nieodpłatnego świadczenia usług polegających na użyczeniu obiektów sportowych należy zbadać, czy nieodpłatne świadczenie wpisuje się będzie w cel prowadzonej przez Gminę działalności gospodarczej. W przypadku uznania, że użyczenie obiektów sportowych stanowi świadczenie usług do celów działalności gospodarczej Gminy, przesłanka uznania takiej nieodpłatnej czynności za odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu nie zostanie spełniona.

Istnieją argumenty za twierdzeniem, że nieodpłatne udostępnianie obiektów sportowych na rzecz klubu sportowego znajduje się poza zakresem opodatkowania VAT, gdyż Gmina w tym zakresie wykonuje swoje zadania w ramach działalności publicznej i nie działa w charakterze podatnika VAT. W odniesieniu do tej czynności Gmina działa jako organ władzy publicznej i w konsekwencji korzysta z wyłączenia zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT. A zatem, z tytułu nieodpłatnego udostępniania obiektów sportowych na cele gminne, Gmina nie jest zobowiązana do naliczenia podatku należnego³.

¹Wskazujemy, że analiza treści umowy pomiędzy jednostką a osobą fizyczną, w tym w zakresie wewnętrznych ustaleń dotyczących sposobu refakturowania kosztów zużycia gazu, pozostaje poza zakresem objętym niniejszą procedurą. Jednak zgodnie z zasadą swobody umów, strony w umowie mogą dowolnie ukształtować sposób oraz zakres ewentualnego refakturowania kosztów zużycia mediów (w tym postanowić, że część kosztów mediów nie będzie refakturowana na najemcę).

²Zwracamy jednak uwagę, że nie można wykluczyć, że brak refakturowania na najemcę kosztów związanych z dostawą gazu poza okresem grzewczym zostanie uznany przez organy podatkowe za nieodpłatne świadczenie usług, o którym mowa w pkt IV.3. Wówczas jednostka organizacyjna będzie zobowiązana do opodatkowania kosztów związanych z dostawą gazu w części przypadającej na wynajmowany lokal na zasadach określonych w pkt IV.1 powyżej.

³Takie stanowisko zaprezentowane zostało m.in. w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 2 lutego 2018 r., sygn. O112-KDIL1-1.4012.687.2017.1.MR.

Załącznik 1 – wyciąg z przepisów dotyczących obliczania prewspółczynnika

Rozporządzenie Ministra Finansów 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 dnia 28 grudnia 2015 r.)

Na podstawie art. 86 ust. 22 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 106 ze zm.) zarządza się, co następuje:

§ 1. Rozporządzenie:

1) określa w przypadku niektórych podatników sposób określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej uznany za najbardziej odpowiadający specyfice wykonywanej przez tych podatników działalności i dokonywanych przez nich nabyć, zwany dalej "sposobem określenia proporcji";

2) wskazuje dane, na podstawie których jest obliczana kwota podatku naliczonego z wykorzystaniem sposobu określenia proporcji.

§ 2. Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o:

1) ustawie - rozumie się przez to ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

2) ustawie o finansach publicznych - rozumie się przez to ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.);

3) podatku - rozumie się przez to podatek od towarów i usług;

4) obrocie - rozumie się przez to podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 29a, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 ustawy, w zakresie:

a) dokonywanych przez podatników:

- odpłatnych dostaw towarów na terytorium kraju,
- odpłatnego świadczenia usług na terytorium kraju,
- eksportu towarów,
- wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,

b) odpłatnych dostaw towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju, które podlegałyby opodatkowaniu podatkiem gdyby były wykonywane na terytorium kraju;

5) urzędzie obsługującym jednostkę samorządu terytorialnego - rozumie się przez to urząd obsługujący jednostkę samorządu terytorialnego, działający w formie samorządowej jednostki budżetowej;

6) jednostce budżetowej - rozumie się przez to utworzoną przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządową jednostkę budżetową;

7) zakładzie budżetowym - rozumie się przez to utworzony przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządowy zakład budżetowy;

8) jednostkach organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego - rozumie się przez to:

a) urząd obsługujący jednostkę samorządu terytorialnego,

- b) jednostkę budżetową,
 - c) zakład budżetowy;
- 9) dochodach wykonanych urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego - rozumie się przez to dochody obejmujące dochody publiczne, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych - wynikające ze sprawozdania rocznego z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, pomniejszone o:
- a) dochody, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 4 lit. b-d i pkt 5 ustawy o finansach publicznych,
 - b) zwrot różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy, lub zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy,
 - c) dochody wykonane jednostki budżetowej powiększone o kwotę stanowiącą równowartość środków przeznaczonych na wypłatę przez tę jednostkę, na podstawie odrębnych przepisów, zasiłków, zapomóg i innych świadczeń o podobnym charakterze na rzecz osób fizycznych, celem realizacji zadań jednostki samorządu terytorialnego,
 - d) środki finansowe pozostające na wydzielonym rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, odprowadzone na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
 - e) wpłaty nadwyżki środków obrotowych zakładu budżetowego,
 - f) kwoty stanowiące równowartość środków, innych niż stanowiące zapłatę, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy, przekazanych zakładom budżetowym, innym jednostkom sektora finansów publicznych oraz innym osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej, z wyłączeniem kwot, które zostały zwrócone, celem realizacji przez te podmioty zadań jednostki samorządu terytorialnego,
 - g) odszkodowania należne jednostce samorządu terytorialnego, pomniejszone o kwoty odszkodowań stanowiących zapłatę, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy;
- 10) dochodach wykonanych jednostki budżetowej - rozumie się przez to dochody obejmujące dochody publiczne w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, z wyjątkiem dochodów, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 4 lit. b-d i pkt 5 ustawy o finansach publicznych, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, zrealizowane lub otrzymane przez tę jednostkę, wynikające ze sprawozdania z wykonania:
- a) planu finansowego jednostki budżetowej oraz
 - b) planu dochodów i wydatków zgromadzonych na wydzielonym rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, jeżeli dana jednostka budżetowa prowadzi taki rachunek
 - powiększone o kwotę stanowiącą równowartość środków przeznaczonych na zasilenie tej jednostki celem realizacji przypisanych jej zadań jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem środków przeznaczonych na wypłatę, na podstawie odrębnych przepisów, zasiłków, zapomóg i innych świadczeń o podobnym charakterze na rzecz osób fizycznych;
- 11) przychodach wykonanych zakładu budżetowego - rozumie się przez to przychody zakładu budżetowego w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, w tym dotacje przekazane temu zakładowi z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, pomniejszone o kwoty dotacji, które zostały zwrócone, wynikające ze sprawozdania z wykonania planu finansowego, z których zakład ten pokrywał koszty swojej działalności wykonując przypisane mu zadania jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem odsetek od środków na rachunkach

bankowych zaliczonych do przychodów z mienia tego zakładu budżetowego oraz odszkodowań należnych temu zakładowi innych niż odszkodowania stanowiące zapłatę, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy;

§ 3. 1. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego sposób określenia proporcji ustala się odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego.

2. Jako sposób określenia proporcji uznaje się w przypadku urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego sposób ustalony według wzoru:

$$X = \frac{A \times 100}{D_{UST}}$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

X- proporcję określoną procentowo, zaokrągloną w górę do najbliższej liczby całkowitej,

A - roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez urząd obsługujący jednostkę samorządu terytorialnego, stanowiący część rocznego obrotu jednostki samorządu terytorialnego z działalności gospodarczej,

D_{UST} - dochody wykonane urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego.

3. Jako sposób określenia proporcji uznaje się w przypadku jednostki budżetowej sposób ustalony według wzoru:

$$X = \frac{A \times 100}{D}$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

X- proporcję określoną procentowo, zaokrągloną w górę do najbliższej liczby całkowitej,

A - roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez jednostkę budżetową, stanowiący część rocznego obrotu jednostki samorządu terytorialnego z działalności gospodarczej,

D - dochody wykonane jednostki budżetowej.

4. Jako sposób określenia proporcji uznaje się w przypadku zakładu budżetowego sposób ustalony według wzoru:

$$X = \frac{A \times 100}{P}$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

X- proporcję określoną procentowo, zaokrągloną w górę do najbliższej liczby całkowitej,

A - roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez zakład budżetowy, stanowiący część rocznego obrotu jednostki samorządu terytorialnego z działalności gospodarczej,

P - przychody wykonane zakładu budżetowego.

5. Dochody wykonane urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego, dochody wykonane jednostki budżetowej oraz przychody wykonane zakładu budżetowego nie obejmują odpowiednio dochodów lub przychodów uzyskanych z tytułu:

1) dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane odpowiednio przez jednostkę samorządu terytorialnego lub jednostkę organizacyjną jednostki samorządu terytorialnego do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i

praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane odpowiednio do środków trwałych jednostki samorządu terytorialnego lub jednostki organizacyjnej jednostki samorządu terytorialnego - używanych na potrzeby prowadzonej przez te jednostki działalności;

2) transakcji dotyczących:

a) pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych,

b) usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-41 ustawy, w zakresie, w jakim transakcje te mają charakter pomocniczy.

§ 8. W celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w § 3, mogą być przyjęte dane za rok podatkowy poprzedzający poprzedni rok podatkowy.

§ 9. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Plebski', is located in the upper right quadrant of the page. A large, thin, hand-drawn 'X' mark is superimposed over the lower half of the page, extending from the left margin towards the center.

Załącznik 2 – zasady odliczania VAT naliczonego w Gminie Żołyńia

Tabela podsumowująca wydatki jednostek organizacyjnych Gminy oraz Gminy

Rodzaj jednostki	Opis wydatków	Przeznaczenie wydatków	Sposób opodatkowania działalności	Możliwość odliczenia VAT naliczonego ¹	Sposób odliczenia VAT naliczonego ²
GOPS	1. Materiały biurowe (np. tonery do drukarek, papier do drukarek, długopisy, ołówki itp.)	czynności z zakresu pomocy społecznej (przynawanie zasitków, pomocy pieniężnej, kierowanie do Domów Pomocy Społecznej itp.)	poza VAT	NIE	
	2. Koszty badań pracowników w ramach medycyny pracy (badania wstępne, okresowe, kontrolne)				
	3. Odzież ochronna i środki zachowania higieny dla pracowników (fartuchy ochronne, rękawiczki jednorazowe, obuwie ochronne itp.)	czynności z zakresu pomocy społecznej i usługi opiekuńcze i specjalistyczne usługi opiekuńcze świadczone w miejscu zamieszkania podopiecznego			
	4. Zakup posiłków przekazywanych na rzecz uczniów szkół Gminy Żołyńia				
	5. Środki czystości				
					BRAK MOŻLIWOŚCI ODLICZENIA

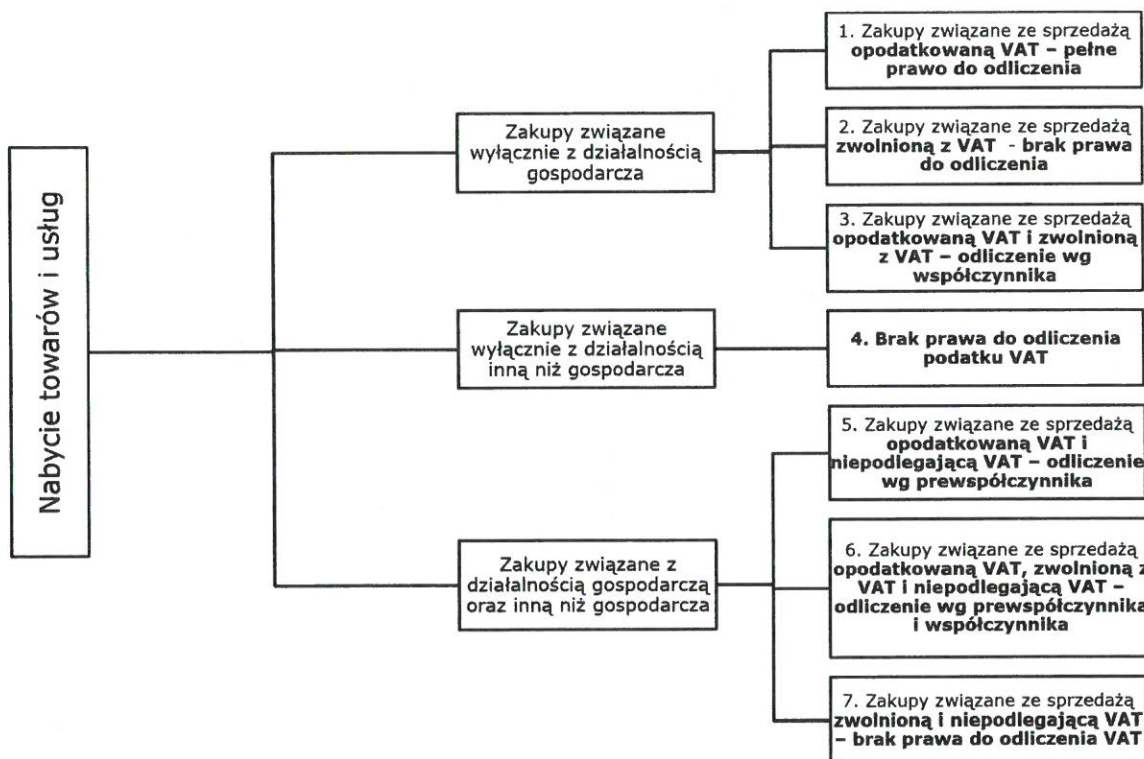
¹ Gdy jest możliwość przyporządkowania wydatków do poszczególnych działalności.

² Gdy nie ma możliwości przyporządkowania wydatków do poszczególnych rodzajów działalności.

jednostki oświatowe		sprzedaż posittków:	PREWSPÓLCZYNNIK DANEJ JEDNOSTKI	
			poza VAT	NIE
1. Artykuły spożywcze	- na rzecz dzieci w przedszkolu, uczniów i kadry pedagogicznej	opodatkowana VAT	TAK - 100%	PREWSPÓLCZYNNIK I WSPÓLCZYNNIK DANEJ JEDNOSTKI
	- na rzecz kadry niepedagogicznej i osób trzecich	pozaVAT	NIE	
2. Materiały biurowe (np. papier do drukarek, długopisy)	wydawanie duplikatów dokumentów szkolnych (legitymacje, świadectwa)	opodatkowana VAT	TAK - 100%	PREWSPÓLCZYNNIK I WSPÓLCZYNNIK DANEJ JEDNOSTKI
	wykorzystanie w zakresie usług najmu / dzierżawy (np. tworzenie umów najmu, dzierżawy):	zwolniona z VAT	NIE	
	- sal sportowych, lokali użytkowych (w tym sal edukacyjnych)	opodatkowana VAT	TAK - 100%	
	- lokali mieszkalnych	poza VAT	NIE	
	działalność publicznoprawna (np. prowadzenie zajęć lekcyjnych, wydawanie zarządzeń szkolnych, tworzenie umów z nauczycielami, itp.)	poza VAT	NIE	

<p>3.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Zużycie mediów (prąd, woda, gaz), • Środki czystości, • Wyposażenie (meble, sprzęt elektroniczny, itp.) 	<p>działalność publicznoprawna (np. prowadzenie zajęć lekcyjnych)</p>	poza VAT	NIE	<p>PREWSPÓŁCZYNNIK I WSPÓŁCZYNNIK DANEJ JEDNOSTKI</p>	
		<p>wykorzystanie w zakresie usług najmu / dzierżawy (np. dostawa mediów do wynajmowanych pomieszczeń):</p>	opodatkowana VAT		TAK - 100%
		<p>- w wynajmowanych pomieszczeniach (np. sale sportowe, sale edukacyjne)</p>	zwolniona z VAT		NIE
		<p>- udostępnianych lokalach mieszkalnych</p>			
<p>4. Zużycie mediów (prąd, woda, gaz), środki czystości, wyposażenie (meble, sprzęt elektroniczny, itp.)</p>	<p>w pomieszczeniach przedszkoli:</p>				
		<p>- opieka nad dziećmi poniżej 5h dziennie (bezpłatna)</p>	poza VAT	NIE	
		<p>- opieka nad dziećmi powyżej 5h dziennie (odpłatna)</p>	poza VAT	NIE	
				<p>BRAK MOŻLIWOŚCI ODLICZENIA</p>	

Sposoby rozliczania wydatków służących poszczególnym rodzajom działalności na podstawie praktycznych przykładów.



Przykłady

Ad 1. Zakupy związane wyłącznie ze sprzedażą opodatkowaną VAT – prawo do pełnego odliczenia podatku VAT

Szkoła w dniu 26 stycznia zapłaciła 1.300 zł brutto (w tym 243,09 zł VAT) tytułem zakupu usługi sprzątnięcia w sali edukacyjnej przeznaczonej wyłącznie na wynajem (usługa wykonana w lutym). Szkoła otrzymała fakturę z tytułu dokonanego zakupu w dniu 27 stycznia.

Sposób rozliczenia transakcji

Szkoła jest uprawniona do pełnego odliczenia VAT, tj. w kwocie 243,09 zł z tytułu nabycia usługi sprzątnięcia, gdyż ma ona związek wyłącznie z wykonywaniem czynności opodatkowanych VAT.

Szkoła będzie uprawniona do dokonania ww. odliczenia w rozliczeniu za styczeń, gdyż obowiązek podatkowy u dostawcy z tytułu ww. transakcji powstał w styczniu (26 stycznia - moment otrzymania zapłaty), a szkoła otrzymała fakturę w tym samym miesiącu.

Ad 2. Zakupy związane wyłącznie ze sprzedażą zwolnioną z VAT - brak prawa do odliczenia

Gmina w dniu 5 maja zapłaciła 340 zł brutto (w tym 63,58 zł VAT) tytułem zakupu farb oraz narzędzi w celu wykonania remontu w wynajmowanym lokalu mieszkalnym. W dniu 10 maja Gmina otrzymała fakturę VAT z tytułu dokonanych zakupów.

Sposób rozliczenia transakcji

Gmina nie jest uprawniona do dokonania odliczenia z tytułu nabycia farb oraz narzędzi, ponieważ przedmiotowy zakup zostanie wykorzystany do świadczenia wyłącznie działalności zwolnionej z opodatkowania VAT (najem na cele mieszkaniowe).

Ad 3. Zakupy związane wyłącznie z działalnością inną niż gospodarcza – brak prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego

Szkoła w dniu 3 września zapłaciła 40,00 zł brutto (w tym 7,48 zł VAT) za zakup materiału przeznaczonego na wykonanie nowego sztandaru szkoły. Sztandar służy reprezentacji szkoły i wykorzystywany jest podczas apelów szkolnych oraz innych uroczystości szkolnych.

Sposób rozliczenia transakcji

Szkoła nie jest uprawniona do dokonania odliczenia z tytułu nabycia ww. materiału, gdyż zostanie on wykorzystany wyłącznie w działalności niepodlegającej opodatkowaniu VAT (działalność publiczna Szkoły).

Ad 4. Zakupy związane ze sprzedażą opodatkowaną VAT i niepodlegającą VAT – odliczenie wg przewspółczynnika

- A. Szkoła Podstawowa w dniu 25 stycznia 2021r. nabyła bramki sportowe do sali gimnastycznej dokonując zapłaty w kwocie 950,00 zł brutto (w tym 177,64 zł VAT). Szkoła otrzymała fakturę VAT z tego tytułu w dniu 27 stycznia 2021r. Sala gimnastyczna jest wykorzystywana na cele prowadzenia zajęć wychowania fizycznego oraz jest wynajmowana w godzinach wieczornych zainteresowanym podmiotom na cele sportowe.

Prewspółczynnik Szkoły za 2020r. (wstępny przewspółczynnik do odliczeń VAT dokonywanych na bieżąco w 2021 r.) wynosi 7%.

Sposób rozliczenia transakcji

Szkoła jest uprawniona do dokonania odliczenia VAT naliczonego przy zakupie bramek sportowych w części, w której bramki te będą wykorzystywane do działalności opodatkowanej VAT (najem na rzecz zainteresowanych podmiotów). W opisanej sytuacji Szkoła co do zasady nie jest w stanie określić, w jakim zakresie sala gimnastyczna (a w konsekwencji bramki) będzie wykorzystywana w działalności publicznej Szkoły (prowadzenie zajęć lekcyjnych), a w jakim zakresie do działalności gospodarczej (najem sali). Tym samym jednostka uprawniona jest do dokonania odliczenia VAT naliczonego w wysokości obliczonej przy pomocy przewspółczynnika, tj. 12,43 zł ($177,64 \text{ zł} * 7\% = 12,43 \text{ zł}$).

Po zakończeniu 2021r. mogą wystąpić dwie sytuacje:

- **rzeczywisty współczynnik za 2021r. okaże się być niższy niż wstępny (np. 5%)**

Jednostka będzie zobligowana do dokonania korekty in minus odliczonego podatku VAT w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Tym samym w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Gmina będzie zobowiązana do pomniejszenia VAT naliczonego o 3,55 zł (jest to różnica pomiędzy podatkiem odliczonym przez Szkołę pierwotnie tj. z zastosowaniem pierwotnego przewspółczynnika wynoszącego 7%, a podatkiem jaki Szkoła miała prawo odliczyć z zastosowaniem rzeczywistego przewspółczynnika wynoszącego 5%):

$$177,64 * 7\% = 12,43$$

$$177,64 * 5\% = 8,88$$

$$12,43 - 8,88 = 3,55$$

- **rzeczywisty współczynnik za 2020r. okaże się być wyższy niż wstępny (np. 10%).**

Jednostka będzie uprawniona (nie będzie miała obowiązku) do dokonania korekty odliczonego podatku VAT w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Tym samym w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022 r. Gmina będzie uprawniona do zwiększenia VAT naliczonego o 5,33 zł.

$$177,64 * 7\% = 12,43$$

$$177,64 * 10\% = 17,76$$

$$17,76 - 12,43 = 5,33$$

- B.** Przedszkole w dniu 10 maja 2021 r. otrzymało fakturę na kwotę 1.500,00 zł brutto (w tym 280,48 zł VAT) za zakup artykułów spożywczych przeznaczonych do świadczenia usług stołowych na rzecz wychowanków oraz pracowników pedagogicznych i niepedagogicznych. Przedszkole zapłaciło za fakturę w dniu 30 maja. Przedszkole nie ma możliwości przyporządkowania zakupionych artykułów do poszczególnych nabywców.

Przewspółczynnik dla przedszkola za 2020 r. (wstępny przewspółczynnik do odliczeń VAT dokonywanych na bieżąco w 2021 r.) wynosi 10%.

Sposób rozliczenia transakcji

W miesiącu otrzymania faktury VAT dokumentującej zakup przedszkole będzie uprawnione do dokonania odliczenia VAT naliczonego w wysokości obliczonej za pomocą przewspółczynnika VAT, ponieważ zakup jest związany z działalnością niepodlegającą opodatkowaniu (sprzedaż obiadów dla wychowanków i nauczycieli) oraz opodatkowaną (sprzedaż obiadów dla kadry niepedagogicznej).

Z uwagi na fakt, iż przewspółczynnik liczony dla przedszkola wynosi 10%, przedszkole uprawnione będzie do dokonania odliczenia VAT naliczonego w kwocie 28,04 zł (280,48 zł * 10% = 28,04 zł) w deklaracji (JPK_V7M) za maj.

Po zakończeniu 2020r. mogą wystąpić dwie sytuacje:

- **rzeczywisty przewspółczynnik za 2020r. okaże się być niższy niż wstępny (np. 5%).**

Jednostka będzie zobligowana do dokonania korekty in minus odliczonego podatku VAT w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Tym samym w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Jednostka będzie zobowiązana do pomniejszenia VAT naliczonego o 14,02 zł (jest to różnica pomiędzy podatkiem odliczonym przez Jednostka pierwotnie tj. z zastosowaniem pierwotnego przewspółczynnika wynoszącego 10%, a podatkiem jaki Jednostka miała prawo odliczyć z zastosowaniem rzeczywistego przewspółczynnika wynoszącego 5%):

$$280,48 * 10\% = 28,04$$

$$280,48 * 5\% = 14,02$$

$$28,04 - 14,02 = 14,02$$

- **rzeczywisty prewspółczynnik za 2020r. okaże się być wyższy niż wstępny (np. 15%).**

Jednostka będzie uprawniona (nie będzie miała obowiązku) do dokonania korekty odliczonego podatku VAT w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Tym samym w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. Jednostka będzie uprawniona do zwiększenia VAT naliczonego o 14,02 zł.

$$280,48 * 10\% = 28,04$$

$$280,48 * 15\% = 42,06$$

$$48,06 - 28,04 = 14,02$$

Ad 5. Zakupy związane ze sprzedażą opodatkowaną VAT, zwolnioną z VAT i niepodlegającą VAT – odliczenie wg prewspółczynnika i współczynnika

Szkoła Podstawowa w dniu 8 maja 2021r. otrzymała fakturę VAT na kwotę 700,00 zł brutto (w tym 130,89 zł VAT) z tytułu zużycia gazu w budynku szkoły. W dniu 10 maja 2021r. jednostka dokonała zapłaty w formie przelewu na rachunek bankowy dostawcy gazu.

W budynku szkoły mieszczą się sale lekcyjne wykorzystywane w celu prowadzenia zajęć lekcyjnych oraz wynajmowane w dni wolne od szkoły na rzecz podmiotu organizującego kursy językowe, a także lokal mieszkalny, odpłatnie udostępniany na rzecz byłego pracownika jednostki (osoba zamieszkująca lokal obciążana jest ryczałtowo za zużycie gazu – opłata ta doliczana jest do czynszu najmu).

Prewspółczynnik obliczony dla szkoły za 2020 r. (wstępny prewspółczynnik do odliczeń VAT dokonywanych na bieżąco w 2021 r.) wynosi 6%, natomiast współczynnik (wstępny współczynnik do odliczeń VAT dokonywanych na bieżąco w 2021 r.) 45%.

Sposób rozliczenia transakcji

Jako, że wydatki związane ze zużyciem gazu w budynku szkoły są związane tak z działalnością opodatkowaną VAT szkoły (wynajem sal edukacyjnych), działalnością zwolnioną (wynajem lokalu mieszkalnego), jak i działalnością niepodlegającą VAT (prowadzenie zajęć lekcyjnych) zastosowanie znajdzie w pierwszej kolejności prewspółczynnik.

Kwotę VAT naliczonego należy obliczyć mnożąc kwotę podatku z faktury przez wartość prewspółczynnika (130,89 zł * 6% = 7,85 zł). Następnie do tak obliczonej kwoty podatku naliczonego należy zastosować współczynnik VAT (7,85 zł * 45% = 3,53 zł).

Ostatecznie szkoła będzie uprawniona do odliczenia 3,53 zł VAT- kwota ta zostanie wykazana w deklaracji VAT (JPK_V7M) składanej przez Gminę.

Na koniec 2021r. konieczna może być korekta podatku naliczonego, w przypadku gdy:

- **rzeczywisty prewspółczynnik za 2020r. okaże się być niższy / wyższy niż wstępny.**
- **rzeczywisty współczynnik za 2020r. okaże się być niższy / wyższy niż wstępny.**

W takiej sytuacji Szkoła winna porównać kwotę podatku VAT, którą odliczyła pierwotnie na podstawie zastosowania pierwotnego prewspółczynnika i współczynnika, do kwoty jaką powinna była odliczyć z zastosowaniem rzeczywistych wskaźników. Przykładowo jeżeli Szkoła pierwotnie odliczyła kwotę 3,53 zł, a po zakończeniu 2021r. okazało się, że rzeczywisty prewspółczynnik wynosił 3%, a współczynnik 70% Szkoła ma prawo do odliczenia: $130,89 * 3\% * 70\% = 2,75$ zł. Gmina winna zatem zmniejszyć podatek VAT naliczony w deklaracji (JPK_V7M) za styczeń 2022r. o 0,78 zł (różnica między podatkiem pierwotnie odliczonym, a podatkiem który Szkoła winna odliczyć).

