

Załącznik nr 3
do Zarządzenia Nr 87/2016
z dnia 28.12.2016 r.

**PROCEDURA ROZLICZANIA
PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG**

SPIS TREŚCI

I. OGÓLNE ZASADY ROZLICZANIA I DOKUMENTOWANIA TRANSAKCJI PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

II. SŁOWNICZEK UŻYTYCH POJĘĆ

III. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY

- 1) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych
- 2) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych
- 3) Użytkowanie wieczyste gruntu
- 4) Sprzedaż towarów używanych
- 5) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji
- 6) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe
- 7) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne
- 8) Nieodpłatne udostępnianie pomieszczeń
- 9) Sprzedaż usług najmu ruchomości
- 10) Wynajem (udostępnienie) powierzchni reklamowych
- 11) Sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości
- 12) Sprzedaż usług wstępu (bilety) – usługi wstępu
- 13) Refakturowanie usług, w tym tzw. „mediów”
- 14) Sprzedaż posiłków
- 15) Sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach
- 16) Sprzedaż usług zakwaterowania
- 17) Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych
- 18) Sprzedaż książek i innych wydawnictw (folderów, przewodników)
- 19) Sprzedaż towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe

IV. PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY

- 1) Odliczenie podatku naliczonego wprost
- 2) Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (wskaźnika struktury sprzedaży)
- 3) Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (pre-współczynnika)
- 4) Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego
- 5) Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego
- 6) Roczna korekta podatku VAT naliczonego

7) Przykładowe rozliczenia VAT związane z transakcjami „zakupu” dokonywanymi przez jednostki Gminy

V. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU IMPORTU USŁUG ORAZ ODWRÓCONEGO OBCIĄŻENIA W ODNIESIENIU DO TRANSAKCJI KRAJOWYCH

VI. SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO

VII. CZYNNOŚCI NIEODPŁATNE

VII. ODPOWIEDZIALNOŚĆ KARNO-SKARBOWA PRACOWNIKÓW ZWIĄZANA Z WŁAŚCIWYM PROWADZENIEM ROZLICZEŃ Z TYTUŁU PODATKU VAT

I. OGÓLNE ZASADY ROZLICZANIA I DOKUMENTOWANIA TRANSAKCJI PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

Wdrożenie tzw. „skonsolidowanych” rozliczeń z tytułu podatku VAT Gminy Gostynin (zwaną dalej „Gminą”) oraz jednostek budżetowych utworzonych przez Gminę (zwanych dalej „jednostkami”) dokonuje się od dnia 1 stycznia 2017 r.

W każdej jednostce samodzielnie prowadzi się rozliczenia podatku od towarów i usług, a po zakończeniu każdego okresu rozliczeniowego przesyła częściową deklarację podatkową VAT-7 do Gminy. Jednostkę zobowiązuje się do:

- 1) prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT związanych z działalnością prowadzoną przez jednostkę;
- 2) sporządzania „częstkowych” ewidencji (rejestrów) VAT, w których ujmuje się czynności (transakcje) wykonywane przez te jednostki oraz zakupy towarów i usług związane z działalnością jednostek;
- 3) sporządzania tzw. „częstkowych” deklaracji VAT dotyczących prowadzonej działalności. Częstkową deklarację podatku od towarów i usług sporządza wyznaczony pracownik jednostki. Podstawą do sporządzenia częściowej deklaracji są ewidencje podatkowe (rejesty VAT sprzedaży i zakupu) prowadzone w jednostce według określonego wzoru. Częstkowe ewidencje i deklaracje VAT sporządzane przez poszczególne jednostki konsoliduje się (łączy) na poziomie rozliczeń Gminy z tytułu podatku VAT, a dane w nich zawarte odzwierciedla w deklaracjach VAT składanych przez Gminę.

Zasady prowadzenia ewidencji, wzory rejestrów oraz deklaracji częściowych zawarto w **„Zasadach centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług Gminy Gostynin”**.

Zakres technicznych czynności związanych z prowadzeniem rozliczeń w podatku od towarów i usług zawarto w niniejszej **„Procedurze rozliczania podatku od towarów i usług w Gminie Gostynin”** (zwaną dalej „Procedurą”).

Celem Procedury jest przygotowanie pracowników do prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT w ramach łącznego systemu rozliczeń. Niniejszy dokument zawiera:

- 1) ogólne zasady dotyczące ustalania podatku należnego VAT dotyczącego czynności (transakcji) sprzedaży dokonywanych przez jednostki;
- 2) ogólne zasady prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT związane z zakupami towarów i usług dokonywanymi przez jednostki w związku z prowadzoną przez te jednostki działalnością;
- 3) obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji VAT, dotyczące pracowników jednostek po wdrożeniu skonsolidowanego systemu rozliczeń podatku VAT;

- 4) zasady odpowiedzialności karno-skarbowej pracowników jednostek za poprawność i kompletność danych zawartych w sporządzanych przez te jednostki „częstkowych” ewidencjach i deklaracjach VAT.

Ustalenie zasad postępowania na gruncie podatku VAT związanych z czynnościami dostawy towarów i usług dokonywanymi przez jednostki następuje w etapach:

Etap I – ustalenie, czy w związku z daną czynnością wykonywaną przez jednostkę, Gmina działa w charakterze podatnika VAT.

Zgodnie z przepisami ustawy o VAT, opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wyłącznie czynności (transakcje) dokonywane przez podatników VAT.

Punktem wyjścia dla określenia, czy dana czynność (transakcja) dokonywana przez jednostkę podlega opodatkowaniu VAT, jest ustalenie, czy w związku z tą czynnością Gmina występuje w charakterze podatnika VAT. Jednostki nie są samodzielnymi podatnikami podatku od towarów i usług.

Cechy charakterystyczne jednostek wynikające z przepisów prawa administracyjnego, takie jak:

- brak własnego mienia i dysponowanie jedynie wyodrębnioną i przekazaną w zarząd częścią majątku osoby prawnej, jaką jest Gmina,
- okoliczność, że o utworzeniu, połączeniu lub likwidacji jednostki decyduje organ stanowiący Gminy poprzez nadanie jednostce statutu, określającego nazwę, siedzibę oraz przedmiot działalności,
- wydatki jednostek są pokrywane bezpośrednio z budżetu Gminy, a dochody jednostek są odprowadzane na rachunek Gminy, co powoduje, że wielkość wydatków jednostki nie jest w żaden sposób związana z wysokością dochodów zrealizowanych przez tę jednostkę. Ponadto jednostka nie dysponuje realizowanymi przez siebie dochodami. Natomiast Gmina, w trakcie roku budżetowego ma do dyspozycji pełną kwotę dochodów uzyskiwanych przez jednostki.

W praktyce oznacza to, że czynności (transakcje) wykonywane przez jednostkę – dla celów podatku VAT – są uznawane za czynności wykonane bezpośrednio przez Gminę.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, podatnikami VAT są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

W myśl art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Artykuł 15 ust. 6 ustawy o VAT stanowi natomiast, że za podatników VAT nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych

odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

W świetle powyższych regulacji, uznaje się, że Gmina:

- nie działa w charakterze podatnika VAT – w zakresie, w jakim realizuje zadania nałożone na tę jednostkę odrębnymi przepisami, dla realizacji których została powołana (w szczególności Gmina nie jest uważana za podatnika VAT, jeżeli dana czynność jest związana z realizacją zadań własnych określonych w ustawach samorządowych, tzw. zadania własne),
- działa w charakterze podatnika VAT – w zakresie, w jakim dokonuje czynności (transakcji) mających charakter działalności gospodarczej na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych oraz w związku z wykonaniem innych czynności niż związane z wykonaniem zadań własnych.

Jednostki wykonują szereg czynności sprzedaży/dostawy np. wynajem, refakturowanie mediów, dostawa złomu, makulatury, usługi wstępu. Wymienione czynności stanowią przejaw działalności gospodarczej prowadzonej przez jednostki, a w konsekwencji należy uznać, że Gmina występuje w charakterze podatnika VAT w związku z wykonaniem tych czynności przez jednostki.

Etap II – jeżeli w związku z czynnością wykonaną przez jednostkę, Gmina działa w charakterze podatnika VAT – ustalenie, czy czynność ta jest objęta zakresem przedmiotowym podatku VAT.

W przypadku uznania, że Gmina jest podatnikiem VAT w związku z daną czynnością (transakcją) wykonywaną przez jednostkę, należy następnie zweryfikować, czy czynność ta mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu VAT.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podatkiem VAT podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Z kolei art. 7 ust. 2 ustawy o VAT określa zasady opodatkowania tym podatkiem nieodpłatnych dostaw towarów, a art. 8 ust. 2 ustawy o VAT określa zasady opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usług.

Niniejsza Procedura oparta jest na założeniu, że nabywcami/usługobiorcami czynności wykonywanych przez jednostki są podmioty (osoby/spółki) z siedzibą/miejscem zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Podkreślić należy, że opodatkowaniu podatkiem VAT nie będą podlegać czynności wykonywane pomiędzy jednostkami danej Gminy. Czynności te uznawane są za czynności wykonane przez Gminę „z samym sobą”.

Etap III – jeżeli dana czynność jest objęta zakresem przedmiotowym podatku VAT – określenie szczegółowych zasad rozliczenia tej czynności dla celów podatku VAT, tj. ustalenie:

- momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku VAT,
- podstawy opodatkowania,
- stawki podatku VAT,

- sposobu dokumentowania czynności (faktura, rachunek, dokument wewnętrzny, nota, paragon fiskalny).

Faktury

W przypadku dokonywania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatników podatku VAT lub osób prawnych niebędących podatnikami, powstaje obowiązek wystawienia faktury, która obligatoryjnie zawiera następujące elementy:

- 1) datę wystawienia;
- 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy

W polu „sprzedawca” faktura powinna zawierać następujące dane:

GMINA GOSTYNIN - ADRES, NIP GMINY

W polu „wystawca” faktura powinna zawierać następujące dane :

NAZWA I ADRES JEDNOSTKI

- 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
- 5) 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;
- 6) 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;
- 7) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
- 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
- 10) 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;
- 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- 12) stawkę podatku;
- 13) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 15) kwotę należności ogółem.

Faktury zaliczkowe

W przypadku otrzymania zaliczek/przedpłat/rat na poczet wykonywanych przez jednostki czynności, od których powstaje obowiązek podatkowy, powinno być udokumentowane za pomocą tzw. faktur zaliczkowych.

Faktura zaliczkowa zawiera następujące elementy:

- 1) datę wystawienia;
- 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
- 5) numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
- 6) 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;
- 7) otrzymaną kwotę zapłaty;
- 8) kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

$$KP = \frac{WZ \times SP}{100 + SP}$$

gdzie:

KP – oznacza kwotę podatku,

WZ – oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,

SP – oznacza stawkę podatku,

9) dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.

Jeżeli faktura zaliczkowa nie obejmuje całej zapłaty, w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi sumę wartości towarów lub usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Faktura zaliczkowa powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

W przypadku, gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur.

W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych z opodatkowania faktura powinna dodatkowo zawierać:

- 1) przepis ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku;
- 2) 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.

W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi, faktura powinna dodatkowo zawierać wyrazy „**ODWROTNE OBCIĄŻENIE**”.

Faktury dokumentujące dostawę towarów, dokonywanej w trybie egzekucji, będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów, z tytułu której na dłużnika ciąży obowiązek podatkowy, wystawiają w imieniu i na rzecz dłużnika organy egzekucyjne, określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Kwoty podatku wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu przepisów ustawy o VAT stosowanych do określenia podstawy opodatkowania. **Kwoty wykazywane w fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.**

Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.

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 jakiejkolwiek innej pozycji faktur,
- podatnik wystawia fakturę korygującą.

Faktura korygująca powinna zawierać:

- 1) wyrazy „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo wyraz „KOREKTA”;
- 2) numer kolejny oraz datę jej wystawienia;
- 3) 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);

4) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą;

5) przyczynę korekty;

6) 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;

7) w przypadkach innych niż wskazane 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 (oprócz danych wymienionych w pkt 7) powinna zawierać wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.

W przypadku, gdy podatnik obniża kwotę podatku VAT należnego lub gdy faktura korygująca dotyczy pomyłki w kwocie podatku VAT na fakturze, której dotyczy faktura korygująca, koniecznym jest posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę.

Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w następujących przypadkach:

- eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów;
- dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju;
- sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy o VAT;
- gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanych dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej.

W przypadku, gdy po dokonaniu sprzedaży:

- udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
- udzielono opustów i obniżek cen,
- dokonano zwrotu towarów i opakowań,
- dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zaliczki zapłaconej przez nabywcę, jeżeli nie doszło do sprzedaży,
- stwierdzono, że faktura dokumentująca sprzedaż zawiera pomyłkę na skutek której zawyżono kwotę podatku VAT należnego, obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatkiem, dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres

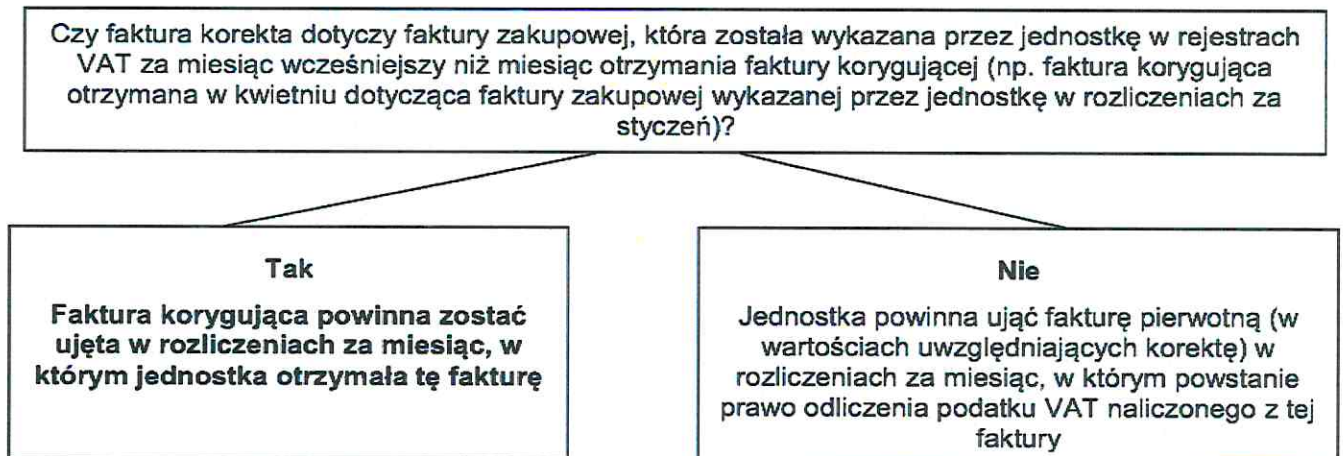
rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą, **potwierdzenia otrzymania** faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę.

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.

Powyższej zasady **nie stosuje się**, jeżeli faktura korygująca dotyczy sprzedaży energii elektrycznej, ciepłej lub gazowej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych, usług doprowadzania wody lub odprowadzania ścieków. W takich przypadkach faktury korygujące *in minus* ujmują się w rejestrach za miesiąc wystawienia tych faktur korygujących.

Określenie momentu ujęcia faktur korygujących *in plus* (zwiększających podstawę opodatkowania) jest uzależnione od przyczyny korekty:

- 1) jeżeli przyczyną korekty jest zdarzenie, o którym jednostka wiedziała lub powinna była wiedzieć w momencie wystawienia pierwotnej faktury (np. jeżeli korekta jest spowodowana błędem rachunkowym w pierwotnej fakturze) – fakturę korygującą należy ująć w rozliczeniach za miesiąc, w którym dokonano pierwotnej (korygowanej) sprzedaży;
- 2) jeżeli przyczyna korekty nie mogła być znana w momencie dokonania pierwotnej sprzedaży, korektę *in plus* należy ująć w rozliczeniach za miesiąc wystawienia faktury korygującej.



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 podatku VAT,

- sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,

- kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,

- kwoty należności ogółem

może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.

Nota korygująca powinna zawierać:

1) wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;

2) numer kolejny i datę jej wystawienia;

3) 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;

4) 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),

5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

Duplikaty faktur

W przypadku, gdy faktura będąca w posiadaniu nabywcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie sprzedawca, na wniosek nabywcy, wystawia ponownie fakturę.

W przypadku, gdy faktura będąca w posiadaniu sprzedawcy ulegnie zniszczeniu albo zaginie, sprzedawca wystawia fakturę na podstawie danych zawartych w fakturze posiadanej przez nabywcę.

Faktura wystawiona ponownie powinna oprócz danych zawartych na fakturze pierwotnej zawierać dodatkowo wyraz „DUPLIKAT” oraz datę wystawienia duplikatu.

Faktura wewnętrzna

W odniesieniu do transakcji, gdzie do naliczenia i odprowadzenia do Urzędu Skarbowego podatku VAT zobowiązany jest nabywca, dokumentem rozliczeniowym w tym zakresie może być tzw. faktura wewnętrzna (dokument wewnętrzny). Faktura taka powinna zawierać następujące elementy:

1) datę wystawienia;

2) kolejny numer, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;

3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;

4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;

- 5) 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;
- 6) 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;
- 7) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
- 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
- 10) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- 11) stawkę podatku;
- 12) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- 13) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 14) kwotę należności ogółem.

Kasy fiskalne

Podmioty dokonujące sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, są obowiązane prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Podmioty prowadzące ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązane:

- dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy,
- dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy,
- udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów,
- zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących,
- przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w art. 112 ustawy o podatku od towarów i usług,
- stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży,
- dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii,
- prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej,
- dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika Urzędu Skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy,
- poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

Część szczegółowa Procedury przedstawia procedury prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT w odniesieniu do:

- 1) głównych rodzajów czynności (transakcji) sprzedażowych dokonywanych przez jednostki Gminy,
- 2) głównych rodzajów czynności (transakcji) zakupowych dokonywanych przez jednostki Gminy.

Procedury w zakresie prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku VAT przedstawione zostały w oparciu o przepisy według stanu obowiązującego we wrześniu 2016 r., w szczególności:

- Ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11.03.2004 r. (Dz. U. z 2016 r., poz. 710 ze zm.)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23.12.2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (obniżonych (Dz. U. poz. 1719, z 2016 r. poz. 1050)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20.12.2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2015 r., poz. 736, z 2016 r., poz. 1140)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 03.12.2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz. U., poz. 1485)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17.12.2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. ,poz. 2193)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 04.11.2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U., poz. 1544, z 2016 r., poz. 1215)
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25.07.2016 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. , poz. 1136)
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 05.06.2015 r. w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym (Dz. U., poz. 849)

II. SŁOWNICZEK

Ilekróć w niniejszej Procedurze jest mowa o:

- ❑ ustawie o VAT – rozumie się przez to ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r., poz. 710 ze zm.);
- ❑ towarach – rozumie się przez to rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii;
- ❑ działalności rolniczej – rozumie się przez to produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, gruntową, szklarniową i pod folią, produkcję roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadowniczą, chów, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego lub fermowego oraz chów i hodowlę ryb i innych organizmów żyjących w wodzie, a także uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermową hodowlę i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowlę i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, chów i hodowlę dżdżownic, entomofagów i jedwabników, prowadzenie pasiek oraz chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (PKWiU 02.20.13.0) oraz bambusa (PKWiU ex 01.29.30.0), a także świadczenie usług rolniczych;
- ❑ rolniku ryczałtowym – rozumie się przez to rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ..., z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych;
- ❑ sprzedaży – rozumie się przez to odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów;
- ❑ czasopismach specjalistycznych – rozumie się przez to drukowane wydawnictwa periodyczne oznaczone symbolem ISSN, objęte kodem PKWiU 58.14.1 i CN 4902, o tematyce szeroko pojętych zagadnień odnoszących się do działalności kulturalnej lub twórczej, edukacyjnej, naukowej lub popularnonaukowej, społecznej, zawodowej i metodycznej, regionalnej lub lokalnej, a także przeznaczone dla osób niewidomych i niedowidzących, publikowane nie częściej niż raz w tygodniu w postaci odrębnych zeszytów (numerów) objętych wspólnym tytułem, których zakończenia nie przewiduje się, ukazujące się na ogół w regularnych odstępach czasu w nakładzie nie wyższym niż 15.000 egzemplarzy, z wyjątkiem:
 - a) periodyków o treści ogólnej, stanowiących podstawowe źródło informacji bieżącej o aktualnych wydarzeniach krajowych lub zagranicznych, przeznaczonych dla szerokiego kręgu czytelników,
 - b) publikacji zawierających treści pornograficzne, publikacji zawierających treści nawołujące do nienawiści na tle różnic narodowościowych, etnicznych, rasowych, wyznaniowych albo ze

względu na bezwyznaniowość lub znieważające z tych powodów grupę ludności lub poszczególne osoby oraz publikacji propagujących ustroje totalitarne,

c) wydawnictw, w których co najmniej 33% powierzchni jest przeznaczony nieodpłatnie lub odpłatnie na ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe, w szczególności czasopism informacyjno-reklamowych, reklamowych, folderów i katalogów reklamowych,

d) wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowanego lub nie, albo w formie rysunków opatrzone opisem lub nie,

e) publikacji, w których więcej niż 20% powierzchni jest przeznaczony na krzyżówki, kryptogramy, zagadki oraz inne gry słowne lub rysunkowe,

f) publikacji zawierających informacje popularne, w szczególności porady, informacje o znanych i sławnych postaciach z życia publicznego,

g) czasopism, na których nie zostanie uwidoczniła wysokość nakładu;

- fakturze – rozumie się przez to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane właściwą ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie;
- fakturze elektronicznej – rozumie się przez to fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym;
- terenach budowlanych – rozumie się przez to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym;
- pojazdach samochodowych – rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony;
- jednostce – rozumie się przez to jednostkę budżetową lub zakład budżetowy utworzone przez Gminę;
- podstawie opodatkowania – podstawa opodatkowania, o której mowa w art. 29a z zastrzeżeniem ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika;
- pierwszym zasiedleniu – rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:
 - a) wybudowaniu lub
 - b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej;
- budownictwie objętym społecznym programem mieszkaniowym – rozumie się przez to obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów

Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z wyłączeniem:

- a) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²,
- b) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m²;
- dostawie towarów używanych – rozumie się przez to dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
- obiektach budownictwa mieszkaniowego – rozumie się przez to budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11;
- usługach pomocy społecznej – rozumie się przez to usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie, a także dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, na rzecz beneficjenta tej pomocy, wykonywane przez:
 - a) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej,
 - b) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę:
 - domy pomocy społecznej prowadzone przez podmioty posiadające zezwolenie wojewody,
 - placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
- c) placówki specjalistycznego poradnictwa,
- d) inne niż wymienione w lit. a-c placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku na podstawie zezwolenia wojewody, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę,
- e) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.

III. PROCEDURY TRANSAKCJI SPRZEDAŻOWYCH – PODATEK NALEŻNY

1) Sprzedaż nieruchomości niezabudowanych

Przedmiotem sprzedaży może być jedna działka (w tym o różnym przeznaczeniu) lub gdy nieruchomość złożona jest z kilku działek ewidencyjnych – wówczas odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.

W pierwszej kolejności przy transakcji nieruchomości niezabudowanej konieczne jest ustalenie, czy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

W przypadku, gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający sprzedaży nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy dla sprzedawanej działki ewidencyjnej został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, a grunt podlegający sprzedaży jest przeznaczony pod zabudowę, transakcja taka opodatkowana jest stawką podatku VAT wynoszącą 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych stanowi wszystko, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (art. 29a ust.1 ustawy o VAT). Podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości niezabudowanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż (art. 19a ust. 7 ustawy o VAT), nie później jednak niż z chwilą wydania tej nieruchomości nabywcy (art. 19a ust. 1 ustawy o VAT).

Jeżeli przed wydaniem nieruchomości nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części (art. 19a ust. 7 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy sprzedaż nieruchomości niezabudowanej dokonywana jest w drodze przetargu, a warunkiem uczestnictwa w nim jest wniesienie wadium, obowiązek podatkowy w odniesieniu do kwoty wadium powstaje z chwilą wyłonienia oferenta, który wygrał przetarg.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30 dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie

później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 106i ustawy o VAT).

Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.

Faktury dokumentujące sprzedaż nieruchomości niezabudowanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać dodatkowo podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

2) Sprzedaż nieruchomości zabudowanych

W pierwszej kolejności zastrzec należy, że jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość zabudowana złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna. Natomiast w przypadku, gdy na jednej działce ewidencyjnej znajduje się kilka obiektów stanowiących budynek lub budowlę, kwalifikacji podatkowej dokonuje się odrębnie dla każdego z tych obiektów.

Przystępując do oceny transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej, koniecznym jest ustalenie, czy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynki, budowle lub ich części w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r., poz. 1409 z późn. zm.).

W przypadku, gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości nie stanowią budynku, budowli lub ich części, a także w przypadku, gdy na nieruchomości znajdują się obiekty liniowe (budowle) niebędące własnością sprzedawcy, transakcję taką należy zakwalifikować jako sprzedaż nieruchomości niezabudowanej.

W przypadku, gdy obiekty znajdujące się na nieruchomości stanowią budynek, budowlę lub ich część w pierwszej kolejności należy zbadać czy w odniesieniu do tych obiektów nastąpiło pierwsze zasiedlenie.

Jeżeli w odniesieniu do obiektów znajdujących się na nieruchomości nastąpiło pierwsze zasiedlenie, a dodatkowo od pierwszego zasiedlenia upłynął okres co najmniej dwóch lat, taka sprzedaż może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT).

Zgodnie z obowiązującymi przepisami istnieje możliwość rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania transakcji sprzedaży nieruchomości zabudowanej, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, i dokonania opodatkowania takiej czynności. Warunkami koniecznymi do spełnienia w celu realizacji tego uprawnienia (rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania) jest łączne spełnienie następujących warunków:

- obie strony transakcji (sprzedawca i nabywca) są czynnymi podatnikami podatku VAT,
- obie strony złożą właściwemu dla nabywcy naczelnikowi Urzędu Skarbowego zgodne oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania i wyborze opcji opodatkowania sprzedaży nieruchomości zabudowanej,
- oświadczenie to należy złożyć przed dniem dokonania dostawy nieruchomości zabudowanej.

W przypadku, gdy w odniesieniu do obiektów znajdujących się na sprzedawanej nieruchomości nie nastąpiło pierwsze zasiedlenie lub od pierwszego zasiedlenia nie upłynął okres co najmniej dwóch lat, transakcja taka może zostać zwolniona z opodatkowania, jeżeli:

- sprzedawcy przy nabyciu w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego oraz
- sprzedawca nie ponosił wydatków na ulepszenie tych obiektów przekraczających kwotę 30% wartości początkowej w stosunku do których przysługiwałoby mu prawo do odliczenia podatku naliczonego, warunkiem tego nie stosuje się jeżeli od dnia poniesienia takich wydatków ulepszony obiekt wykorzystywany był do czynności opodatkowanych przez co najmniej 5 lat (art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT).

W przypadku, gdy nieruchomość nie może korzystać ze zwolnień, o których mowa powyżej, a jednocześnie zakwalifikować ją można do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, transakcja sprzedaży takiej nieruchomości podlega opodatkowaniu przy zastosowaniu preferencyjnej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 8%.

W przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej określone limity, stawkę podatku VAT w wysokości 8% stosuje się tylko do części nieruchomości kwalifikującej się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. W odniesieniu do sprzedaży części powierzchni przekraczającej część nieruchomości kwalifikującej się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym stosuje się podstawową stawkę podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

W przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych, które nie spełniają warunków do zastosowania zwolnienia z opodatkowania oraz do zastosowania preferencyjnej stawki podatku, transakcja taka opodatkowana jest przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

W przypadku dostawy nieruchomości zabudowanych z podstawy opodatkowania nie wyodrębnia się wartości gruntu. Sprzedaż taka stanowi jedną transakcję. Zatem grunt opodatkowany jest taką samą stawką lub korzysta z tego samego zwolnienia z opodatkowania jak położony na nim budynek, budowla lub ich część. Zasada ta **nie dotyczy** transakcji w przypadku, gdy wraz z ustanowieniem prawa użytkowania wieczystego gruntu następuje sprzedaż budynków, budowli lub ich części położonych na tym gruncie.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży nieruchomości zabudowanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tej nieruchomości nabywcy.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wydaniem nieruchomości nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

W przypadku, gdy sprzedaż nieruchomości zabudowanej dokonywana jest w drodze przetargu, a warunkiem uczestnictwa w nim jest wniesienie wadium, obowiązek podatkowy w odniesieniu do kwoty wadium powstaje z chwilą wyłonienia oferenta, który wygrał przetarg.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty wadium i zaliczki.

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

3) Użytkowanie wieczyste gruntu

W przypadku gdy przedmiotem ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu jest nieruchomość złożona z kilku (kilkunastu) działek ewidencyjnych, odrębnej kwalifikacji podatkowej podlega każda działka ewidencyjna.

Przystępując do oceny podatkowej czynności ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu, koniecznym jest ustalenie, czy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste uchwalony został miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub wydana została decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu w rozumieniu przepisów o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

W sytuacji, gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a także nie została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, transakcja taka podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego, a grunt podlegający oddaniu w użytkowanie wieczyste nie jest przeznaczony pod zabudowę – tereny rolne, leśne, itp. – transakcja taka zwolniona jest z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT).

Natomiast w przypadku, gdy dla działki ewidencyjnej oddawanej w użytkowanie wieczyste został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego lub została wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, czyli grunt ten stanowi teren budowlany transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%. Stawka podatku VAT w tej wysokości dotyczy użytkowania wieczystego gruntu ustanowionego od 1 stycznia 2011 r. i obowiązuje do 31 grudnia 2016 r.

W odniesieniu do użytkowania wieczystego gruntu ustanowionego w okresie od 1 maja 2004 r. do 31 grudnia 2010 r., opłaty roczne opodatkowane są przy zastosowaniu stawki podatku VAT wynoszącej 22%.

Wskazane powyżej zasady opodatkowania oraz zwolnienia z opodatkowania mają zastosowanie zarówno do pierwszej opłaty, jak i do opłat rocznych z tytułu ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu.

W przypadku ustanowienia prawa wieczystego użytkowania gruntu dokonywanego wraz z jednoczesną dostawą budynku, budowli lub ich części, podstawę opodatkowania określa się odrębnie dla tego prawa i obiektu (budynku, budowli lub ich części) znajdującego się na gruncie oddawanym w użytkowanie wieczyste.

Stawkę podatku VAT, możliwość zastosowania zwolnienia z opodatkowania, a także moment powstania obowiązku podatkowego dla budynku, budowli lub ich części sprzedawanych wraz z ustanawianym prawem wieczystego użytkowania gruntu, ustala się na zasadach określonych dla dostawy gruntu zabudowanego.

Podstawę opodatkowania dla opłaty ponoszonej przez użytkowników w związku ustanowionym prawem (pierwsza opłata i opłaty roczne) stanowi kwota ustalona w umowie o oddanie w użytkowanie wieczyste gruntu.

Obowiązek podatkowy w odniesieniu do opłat rocznych powstaje z chwilą dokonania zapłaty, nie później jednak niż z upływem roku, do którego odnoszą się te opłaty (31 grudnia danego roku).

Warunkiem zawarcia umowy o ustanowienie prawa wieczystego użytkowania gruntu jest zapłacenie pierwszej opłaty z tego tytułu. Zatem obowiązek podatkowy w zakresie pierwszej opłaty powstaje z chwilą jej zapłaty.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku ustanowienia prawa użytkowania wieczystego gruntu (w tym z tytułu opłat rocznych) na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Faktury dokumentujące sprzedaż budynku, budowli lub ich części, a także ustanowienie prawa użytkowania wieczystego gruntu korzystających ze zwolnienia z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać dodatkowo podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

4) Sprzedaż towarów używanych

Przystępując do sprzedaży towarów używanych, w pierwszej kolejności należy dokonać analizy, czy w odniesieniu do tych towarów przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (choćby częściowe), a także czy towary te wykorzystywane były do wykonywania czynności niedających prawa do odliczenia (zwolnionych z opodatkowania).

W przypadku, gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, a ponadto wykorzystywane były wyłącznie do czynności niedających prawa do odliczenia podatku naliczonego, dostawa taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT).

Natomiast w przypadku, gdy w odniesieniu do sprzedawanych towarów używanych przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (choćby w części) lub towary te wykorzystywane były do czynności opodatkowanych lub czynności mieszanych, dostawę taką należy opodatkować przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.

Przez czynności mieszane w tym przypadku należy rozumieć wykonywane przy użyciu jednego towaru (rzeczy) czynności:

- zwolnione z opodatkowania i opodatkowane,
- niepodlegające opodatkowaniu, zwolnione z opodatkowania i opodatkowane,
- niepodlegające opodatkowaniu i opodatkowane.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży towarów używanych stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży towarów używanych powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wydaniem towaru nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty zaliczki.

Faktury dokumentujące sprzedaż towarów używanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać dodatkowo podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż towarów używanych, przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

5) Sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji

Pobór opłat za duplikaty dokumentów (świadectw) związany jest z podstawową działalnością zwolnioną, a w konsekwencji pobierająca tego typu opłaty jednostka (Gmina) działa w charakterze podatnika VAT.

Przystępując do sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji, w pierwszej kolejności dokonać należy ustalenia, czy sprzedawca jest jednostką objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty.

W przypadku, gdy sprzedaż duplikatów świadectw i legitymacji dokonywana jest przez jednostkę objętą systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, transakcja taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT).

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wydania tego towaru nabywcy.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wydaniem duplikatów świadectw i legitymacji nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

Zastrzec należy, że jeżeli na żądanie osoby fizycznej wystawiona zostanie faktura z tytułu sprzedaży duplikatów świadectw i legitymacji zwolnionych z opodatkowania, faktura taka powinna obligatoryjnie zawierać dodatkowo podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

Opłaty za pobór duplikatów dokumentów powinny być ewidencjonowane w rejestrach VAT.

6) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe

Wynajem pomieszczeń i powierzchni (np. sal lekcyjnych, powierzchni pod automaty, boisk i sal gimnastycznych, kortów tenisowych oraz innych pomieszczeń na cele prowadzenia w nich działalności gospodarczej) za odpłatnością nie należy do zadań własnych Gminy. Jednocześnie działalność w tym zakresie mieści się w definicji działalności gospodarczej określonej w art. 15 ust. 2 ustawy o VAT. Tym samym Gmina działa w charakterze podatnika VAT w związku z wykonaniem wskazanych czynności przez jednostkę.

Wynajem stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 5 pkt 1 w związku z art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, a tym samym mieści się w zakresie „przedmiotowym” ustawy o VAT.

Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe nie korzysta z żadnej preferencji podatkowej (obniżonej stawki podatku VAT lub zwolnienia z opodatkowania). Transakcja taka opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

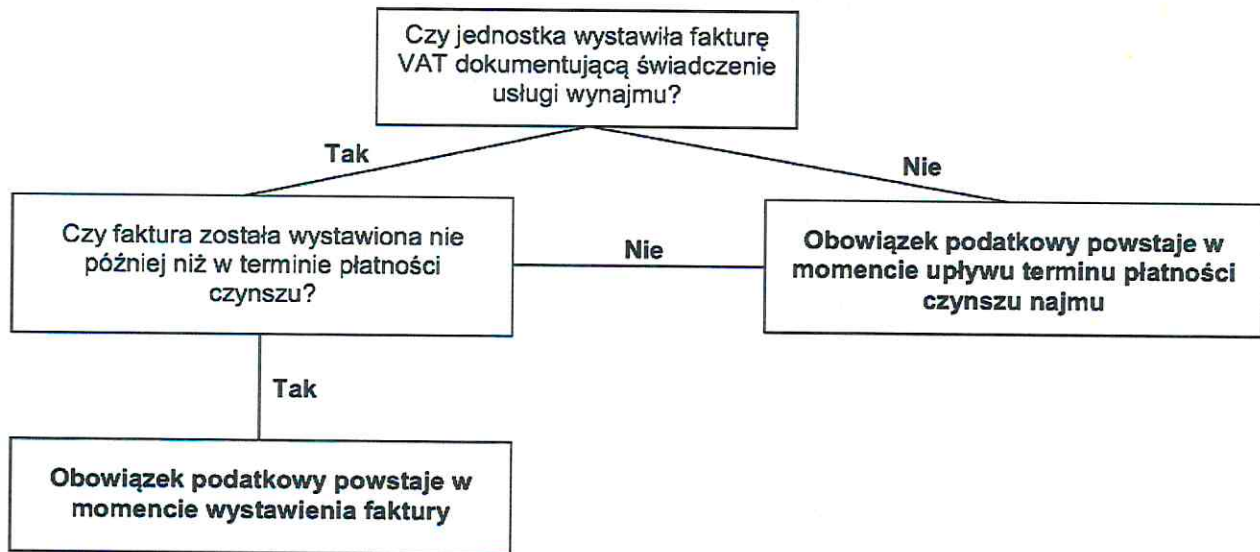
Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.

Jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.

Istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest wskazanie okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.



UWAGA

Otrzymanie zaliczki / przedpłaty na poczet czynszu najmu nie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w VAT.

W przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

Jedyny przypadek, w którym powstaje obowiązkowy obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych, występuje gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Sprzedający usługi najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, że nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

W przypadku zapłaty przez osoby fizyczne w formie gotówkowej z tytułu sprzedaży usług najmu i dzierżawy lokali użytkowych na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania na kasie fiskalnej sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

7) Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne

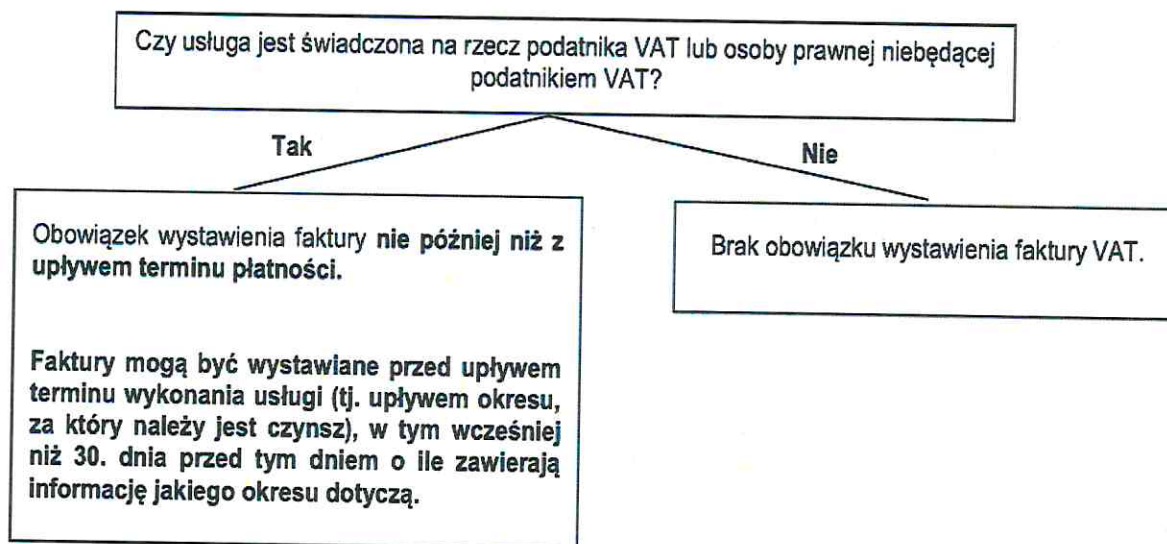
Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust.1 pkt 36 ustawy o VAT).

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.

Jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.



Dokonać należy zastrzeżenia, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.

Jednostka będzie zobowiązana do wystawienia faktury VAT, jeżeli nabywca zgłosi żądanie jej wystawienia w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty. W takim przypadku, jeżeli żądanie wystawienia faktury zgłoszono:

1) do końca miesiąca, w którym wykonano usługę – fakturę wystawia się nie później niż do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonano usługę;

2) po terminie wskazanym powyżej – fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania.

Mając na względzie zasady stosowania kas rejestrujących z tytułu usług wynajmu mieszkań na cele mieszkaniowe, oraz w celu zapewnienia przejrzystości ewidencji z tytułu podatku VAT, należy dokumentować świadczenie usług wynajmu lokali mieszkalnych na cele mieszkaniowe za pomocą faktur VAT.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne na rzecz osób fizycznych, koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

Zgodnie z § 2 ust. 2 w związku z poz. 21 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, usługi wynajmu korzystają ze zwolnienia z obowiązku dokumentacji za pomocą kas rejestrujących pod warunkiem, że świadczenie tych usług zostało udokumentowane fakturą VAT.

Sprzedawca zwolniony jest z obowiązku rejestrowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych pod warunkiem dokumentowania całej sprzedaży za pomocą faktur.

Wyjątek od powyższej zasady stanowi wynajem świadczony na rzecz innych jednostek danej Gminy, który powinien być dokumentowany za pomocą not księgowych.

Wartość sprzedaży z tytułu świadczenia usług wynajmu lokali mieszkalnych na cele mieszkaniowe powinna zostać uwzględniona w rejestrach VAT sporządzonych przez jednostkę za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej transakcji.

8) Nieodpłatne udostępnianie pomieszczeń

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podatkiem VAT podlega m.in. „odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju”. Zgodnie z art. 8 ust. 2 ustawy o VAT, za odpłatne świadczenie usług w rozumieniu ustawy o VAT uznaje się 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;

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.

W świetle powyższych regulacji, nieodpłatne udostępnienie pomieszczeń należących do jednostki dla celów innych niż działalność tej jednostki, będzie stanowić odpłatne świadczenie usług wynajmu podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT.

Zgodnie z art. 29a ust. 5 ustawy o VAT, w przypadku nieodpłatnego świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 (w tym usług nieodpłatnego udostępniania pomieszczeń), podstawą opodatkowania jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika.

Tym samym, jednostka powinna określić koszt poniesiony w związku z nieodpłatnym użyczeniem/udostępnieniem pomieszczenia, który to koszt będzie stanowić wartość „netto” świadczonych usług.

Ustalenie stawki podatku VAT będzie uzależnione od przedmiotu nieodpłatnego świadczenia. W związku z powyższym:

- 1) nieodpłatne udostępnienie lokali mieszkalnych na cele mieszkaniowe będzie korzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT;
- 2) nieodpłatne udostępnienie pomieszczeń na inne cele będzie podlegać opodatkowaniu 23% stawką podatku VAT.

Obrót z tytułu nieodpłatnego udostępniania pomieszczeń jednostki powinien być dokumentowany za pomocą not księgowych, wystawianych nie rzadziej niż raz w miesiącu.

Zgodnie z § 2 ust. 1 w związku z pkt 44 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, zwolnieniu z obowiązku prowadzenia ewidencji za pomocą kasy rejestrującej podlega nieodpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy o VAT.

Przepisy ustawy o VAT nie zawierają szczegółowych regulacji dotyczących momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu nieodpłatnego udostępniania pomieszczeń. W konsekwencji, obowiązek podatkowy z tego tytułu powstanie zgodnie z zasadami ogólnymi określonymi w ustawie o VAT, tj. w momencie wykonania usługi (np. zakończenie okresu wynajmu).

Wartość sprzedaży z tytułu nieodpłatnego udostępniania pomieszczeń należy uwzględnić w rejestrach VAT sporządzonych przez jednostkę za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej transakcji

9) Sprzedaż usług najmu ruchomości

Przystępując do sprzedaży usług najmu ruchomości, dokonać należy analizy, czy w przypadku świadczenia usług z tego tytułu można zastosować preferencję podatkową (zwolnienie z opodatkowania).

Jeżeli czynność sprzedaży usług najmu ruchomości może korzystać z preferencji podatkowej, to transakcja taka korzysta ze zwolnienia z opodatkowania.

W przypadku, gdy sprzedaż usług najmu ruchomości nie może korzystać ze zwolnienia z opodatkowania, to taka transakcja opodatkowana jest podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług najmu ruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu świadczenia usług najmu ruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.

Zastrzec należy, że istnieje możliwość wystawienia faktury z tego tytułu wcześniej niż 30. dnia przed datą upływu terminu płatności z tego tytułu. Warunkiem skorzystania z tego uprawnienia jest konieczność wskazania okresu rozliczeniowego, którego dotyczy taka faktura.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług najmu ruchomości przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

10) Wynajem (udostępnienie) powierzchni reklamowych

Ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego zależy od tego, czy usługa jest rozliczana:

- w okresach rozliczeniowych (np. płatność co miesiąc/kwartał) – obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu rozliczeniowego, nie rzadziej niż raz w roku,
- jednorazowo (np. wynajem powierzchni przez okres jednego miesiąca, płatny po zakończeniu wynajmu) – obowiązek podatkowy powstaje w momencie zakończenia wykonania usługi.

Usługi udostępniania powierzchni reklamowych podlegają opodatkowaniu 23% stawką podatku VAT. Zgodnie z § 2 ust. 1 w związku z pkt 38 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, zwolnieniu z obowiązku prowadzenia ewidencji za pomocą kasy rejestrującej podlega świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

W związku z powyższym, jeżeli jednostka świadczy usługi wynajmu powierzchni reklamowych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub na rzecz rolników ryczałtowych (innych niż pracownicy danej jednostki), nakazuje się, aby wszelkie płatności za wskazane usługi były dokonywane w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej na rachunek bankowy jednostki. Wartość sprzedaży z tytułu świadczenia usług

udostępnienia powierzchni reklamowych należy uwzględnić w rejestrach VAT sporządzonych przez jednostkę za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej transakcji.

11) Sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości

Przystępując do sprzedaży usług bezumownego korzystania z nieruchomości, istotne jest, czy w przypadku świadczenia usług z tego tytułu czynność ta następuje za zgodą i dobrą wolą kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości.

Jeżeli bezumowne korzystanie z nieruchomości przez użytkownika bez tytułu prawnego w okresie po ujawnieniu tego stanu następuje za zgodą i dobrą wolą do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości, a dodatkowo obie strony dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy) to stawkę podatku VAT lub zwolnienie z opodatkowania ustala się na zasadach określonych dla sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości przeznaczonych na cele mieszkalne i użytkowe.

Jeżeli bezumowne korzystanie z nieruchomości przez użytkownika bez tytułu prawnego w okresie po ujawnieniu tego stanu następuje:

- bez zgody właściciela gruntu i bez jego dobrej woli do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
- obie strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),
- właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkownika z zajmowanej nieruchomości,

to czynność ta nie podlega opodatkowaniu.

Nie podlega opodatkowaniu również czynność bezumownego korzystania z nieruchomości przez użytkownika w okresie przed ujawnieniem tego stanu.

Jeżeli bezpośrednio po zakończeniu umowy najmu/dzierżawy:

- użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
- nie następuje podpisanie nowej umowy,
- stanu ten trwa za zgodą i dobrą wolą stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
- obie strony dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),

to dla czynności bezumownego korzystania z nieruchomości stawkę podatku VAT lub zwolnienie z opodatkowania ustala się na zasadach określonych dla sprzedaży usług najmu i dzierżawy przeznaczonych na cele mieszkalne i użytkowe.

Jeżeli bezpośrednio po zakończeniu umowy najmu/dzierżawy:

- użytkownik nie opuszcza zajmowanej nieruchomości,
- nie następuje podpisanie nowej umowy,
- stanu ten trwa bez zgody i dobrej woli stron do kontynuowania czynności polegającej na użytkowaniu nieruchomości,
- strony nie dążą do prawnego uregulowania tego stanu (zawarcia umowy),

- właściciel nieruchomości podjął czynności zmierzające do usunięcia użytkownika z zajmowanej nieruchomości,

to czynność bezumownego korzystania z nieruchomości nie podlega opodatkowaniu.

Podstawę opodatkowania w przypadku bezumownego korzystania z nieruchomości stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku sprzedaży zwolnionej z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług bezumownego korzystania z nieruchomości powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wystawieniem faktury (jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu cele bezumownego korzystania z nieruchomości) nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to nie powstaje obowiązek podatkowy w tym zakresie.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności określonego w piśmie wzywającym do uregulowania należności z tego tytułu, nie wcześniej jednak niż 30. dnia przed datą upływu tego terminu.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług bezumownego korzystania z nieruchomości (opodatkowanych i zwolnionych z opodatkowania) przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

12) Sprzedaż usług wstępu (bilety) - usługi wstępu

Przystępując do sprzedaży usług wstępu, w pierwszej kolejności dokonać należy analizy, czy usługi te stanowią:

- usługę związaną z działalnością obiektów sportowych,
- usługę kulturalną lub rozrywkową, wyłącznie w zakresie usług wstępu na widowiska artystyczne, włączając przedstawienia cyrkowe oraz do obiektów kulturalnych,
- usługę związaną z rozrywką i rekreacją, wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne,
- usługę bibliotek, archiwów, muzeów oraz pozostałe usługi w zakresie kultury,
- usługę wstępu na imprezy sportowe.

Jeżeli sprzedaż usługi wstępu dotyczy usług wymienionych, czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.

Jeżeli sprzedaż usługi wstępu dotyczy usług innych niż wymienione powyżej, czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług wstępu stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług wstępu powstaje z chwilą dokonania zapłaty za dokonywaną sprzedaż, nie później jednak niż z chwilą wykonania usługi na rzecz nabywcy.

Ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego zależy od tego, czy usługa jest rozliczana:

- jednorazowo – obowiązek podatkowy powstaje w momencie wykonania usługi,
- w okresach rozliczeniowych – obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu rozliczeniowego, nie rzadziej niż raz w roku.

W przypadku otrzymania od nabywcy zaliczki/przedpłaty/raty na poczet analizowanych usług, jednostka jest zobowiązana rozpoznać obowiązek podatkowy w podatku VAT w odniesieniu do otrzymanej kwoty w momencie jej otrzymania, obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dokonania sprzedaży na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT. Fakturę w tym przypadku wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Wskazane zasady dotyczące wystawienia faktury mają również zastosowanie do wpłaty zaliczki.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług wstępu przez osoby fizyczne koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

Zgodnie z § 2 ust. 1 w związku z pkt 38 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, zwolnieniu z obowiązku prowadzenia ewidencji za pomocą kasy rejestrującej podlega świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

W związku z powyższym – jeżeli jednostka nie dokumentowała dotychczas usług wstępu np. na basen za pomocą kasy rejestrującej – nakazuje się, aby wszelkie płatności za wskazane usługi były dokonywane w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej na rachunek bankowy jednostki.

13) Refakturowanie usług, w tym tzw. „mediów”

Refakturowania usług, w tym tzw. „mediów”, zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy o VAT, zachodzi wówczas, gdy następuje odsprzedaż nabytych we własnym imieniu, lecz na rzecz innych podmiotów usług, dokonywana przy zastosowaniu stawek podatku lub zwolnienia z opodatkowania, które określone zostały przy ich nabyciu.

Wyjątkiem w tym zakresie jest zakup, a następnie sprzedaż usług od podmiotu korzystającego ze zwolnienia z opodatkowania, ze względu na jego podmiotowość podatkową. W tym przypadku refakturowania usług dokonuje się przy zastosowaniu właściwej stawki podatku VAT dla danej usługi. Opodatkowaniu 8% stawką podatku VAT podlegają następujące usługi:

- 1) usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody za pośrednictwem sieci wodociągowych;
- 2) usługi związane z handlem wodą dostarczaną za pośrednictwem sieci wodociągowych;
- 3) usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków.

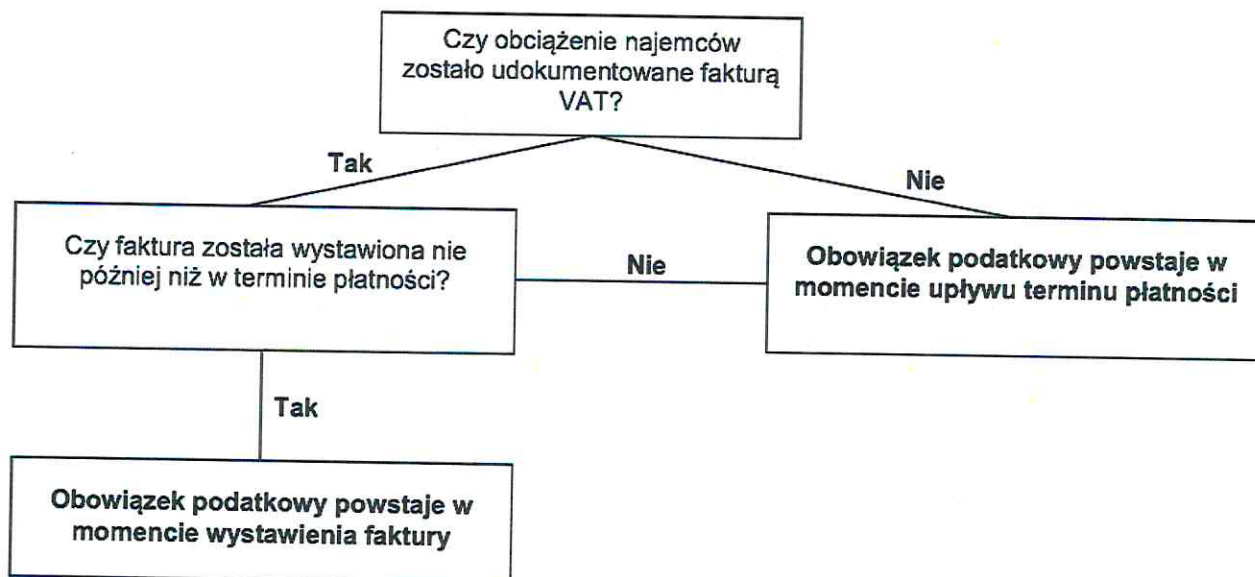
W pozostałych przypadkach znajdzie zastosowanie 23% stawka VAT.

Należy w tym miejscu zwrócić uwagę, że w przypadku, gdy najemca jest obciążony opłatami za wywóz śmieci lub podatkiem od nieruchomości, opłaty te należy uznać za element czynszu najmu i zastosować do tych opłat stawkę podatku VAT właściwą dla czynszu najmu.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży refakturowania usług, w tym tzw. „mediów” stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.

Zastrzec należy, że przepisy dotyczące wpłaty zaliczki stosuje się wyłącznie do refakturowania usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych. Natomiast w odniesieniu do usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych (art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT), nie stosuje się przepisów dotyczących wpłaty zaliczki.



UWAGA

Otrzymanie zaliczki / przedpłaty na poczet kosztów mediów (tj. energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, usług doprowadzania wody oraz odprowadzania ścieków) nie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w VAT.

Obowiązek wystawienia faktury w przypadku refakturowania usług powstaje na zasadach właściwych dla sprzedaży określonego rodzaju usługi.

W przypadku płatności gotówkowej za refakturowanie usług na rzecz osób fizycznych, koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

Zgodnie z § 2 ust. 1 w związku z pkt 2-4 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, zwolnieniu z obowiązku ewidencji za pomocą kasy rejestrującej podlegają m.in.:

- 1) energia elektryczna;
- 2) usługi związane z doprowadzaniem wody;
- 3) usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, osady ze ścieków kanalizacyjnych.

Ponadto, zgodnie z § 2 ust. 1 w związku z pkt 38 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, zwolnieniu z obowiązku prowadzenia ewidencji za pomocą kasy rejestrującej podlega świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli zapłaty za wykonaną czynność dokonano w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

W związku z powyższym, jeżeli jednostka obciąża najemców innymi świadczeniami niż:

- 1) energia elektryczna;
 - 2) usługi związane z doprowadzaniem wody;
 - 3) usługi odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, osady ze ścieków kanalizacyjnych,
- a najemcy nie są pracownikami danej jednostki, nakazuje się, aby wszelkie płatności z tego tytułu były dokonywane w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej na rachunek bankowy jednostki.

Przy czym zastrzec należy, że konieczność dokumentowania wpłat gotówkowych przy użyciu kasy fiskalnej nie ma zastosowania do refakturowania tzw. „mediów”.

Ewidencja transakcji w rejestrach VAT - wartość sprzedaży z tytułu obciążania najemców kosztami mediów należy uwzględnić w rejestrach VAT sporządzonych przez jednostkę za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu tych transakcji.

14) Sprzedaż posiłków

Sprzedaż posiłków zwolniona jest z opodatkowania pod warunkiem, że usługi te świadczone są przez:

- 1) szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze oraz żłobki;
- 2) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej;
- 3) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze;

- 4) placówki specjalistycznego poradnictwa;
- 5) placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku;
- 6) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.

Sprzedaż posiłków przez podmioty niewymienione powyżej, opodatkowana jest przy zastosowaniu obniżonej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 8%, z wyjątkiem sprzedaży:

- 1) napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%;
- 2) napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%;
- 3) napojów, przy przygotowaniu których jest wykorzystywany napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju;
- 4) napojów bezalkoholowych gazowanych;
- 5) wód mineralnych;
- 6) innych towarów w stanie nieprzetworzonym opodatkowanych przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.

Sprzedaż towarów wymienionych powyżej opodatkowana jest przy zastosowaniu podstawowej stawki podatku VAT wynoszącej obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży posiłków stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży posiłków powstaje w momencie dostarczenia towaru. W przypadku, gdy płatność z tytułu dostawy posiłków ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca), obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca). Jeżeli przed dniem wykonania dostawy posiłków nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.

W przypadku sprzedaży posiłków zwolnionych z opodatkowania nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, że przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży posiłków, występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Sprzedający posiłki ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, że nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

Zastrzec należy, że faktury dokumentujące sprzedaż posiłków zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać dodatkowo podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż posiłków na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

Wyjątkiem w tym zakresie jest sprzedaż posiłków świadczona przez szkoły, przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe, placówki opiekuńczo-wychowawcze. Sprzedaż posiłków przez te podmioty świadczona na rzecz uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu zwolniona jest od ewidencjonowania przy użyciu kasy fiskalnej.

15) Sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach

Przystępując do sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy usługi te świadczone są przez jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty w zakresie kształcenia i wychowania.

Jeżeli sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach świadczona jest przez podmioty, o których mowa powyżej, czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.

Jeżeli sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach świadczona jest przez podmioty inne niż wskazane powyżej, to czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku, gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest określonego okresu (np. miesiąca), obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).

Zastrzec należy, że jeżeli przed dniem wykonania usług opieki i kształcenia w przedszkolach nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.

W przypadku sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, że przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług opieki i kształcenia w przedszkolach, występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę opieki i kształcenia w przedszkolach ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, że nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę. Zastrzec należy, że faktury dokumentujące sprzedaż usług opieki i kształcenia w przedszkolach zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

16) Sprzedaż usług zakwaterowania

Przystępując do sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy usługi te świadczone są na rzecz uczniów, wychowanków szkół prowadzących te bursy i internaty kształcenia i wychowania.

Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez internaty i bursy na rzecz osób o których mowa powyżej, czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.

Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez internaty i bursy na rzecz innych osób niż te, o których mowa powyżej, czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 8%.

Jeżeli usługi zakwaterowania świadczone są przez podmioty inne niż internaty, bursy, hotele, pensjonaty czynność taka podlega opodatkowaniu podatkiem stawką podatku wynoszącą obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług zakwaterowania następuje z chwilą wykonania tych usług. W przypadku, gdy płatność z tytułu wykonania tych usług ustalana jest dla określonego okresu (np. miesiąca), obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).

Zastrzec należy, że jeżeli przed dniem wykonania usług zakwaterowania nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.

W przypadku sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, że przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy, występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę zakwaterowania świadczoną przez internaty i bursy ma obowiązek wystawienia faktury pod warunkiem, że nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

Zastrzec należy, że faktury dokumentujące sprzedaż usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług zakwaterowania świadczonych przez internaty i bursy na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

17) Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych

Przystępując do sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy usługi te świadczone są przez:

- 1) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej;
- 2) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze;
- 3) placówki specjalistycznego poradnictwa;
- 4) placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku;
- 5) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie.

Jeżeli sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych świadczona jest przez podmioty o których mowa powyżej, czynność taka podlega zwolnieniu z opodatkowania.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto. W przypadku usług pomocy społecznej oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania kwota netto stanowi kwotę brutto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych powstaje w momencie wykonania tych usług. W przypadku, gdy płatność z tytułu świadczenia tych usług ustalana jest dla określonego okresu (np. miesiąca), obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu tego okresu (np. ostatni dzień miesiąca).

Zastrzec należy, że jeżeli przed dniem wykonania usług świadczonych z tytułu sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania takiej płatności w odniesieniu do tej części.

W przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Jednocześnie zastrzec należy, że przepisy podatkowe nie zakazują wystawienia dokumentu księgowego identyfikującego wpłaty dokonywane z tego tytułu.

Jedyny przypadek, w którym powstaje obligatoryjny obowiązek wystawienia faktury przy sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych, występuje w sytuacji, gdy o wystawienie faktury zwraca się nabywca takiej usługi. Świadczący usługę pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych ma obowiązek wystawienia faktury

pod warunkiem, że nabywca zgłosi swoje żądanie w tym zakresie w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym dokonał częściowej lub całkowitej zapłaty za tą usługę.

Zastrzec należy, że faktury dokumentujące sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych zwolnionych z opodatkowania powinny obligatoryjnie zawierać podstawę prawną do zastosowania tego zwolnienia.

W przypadku płatności gotówkowej za sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

18) Sprzedaż książek i innych wydawnictw (folderów, przewodników)

Przystępując do sprzedaży książek i innych wydawnictw, w tym folderów i przewodników, w pierwszej kolejności należy zweryfikować, czy stanowią one:

- 1) książki drukowane – wyłącznie książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN), mapy – wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem ulotek;
- 2) wydawnictwa w alfabecie Braille'a;
- 3) książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN;
- 4) czasopisma specjalistyczne;
- 5) nuty w formie drukowanej.

Jeżeli sprzedawane książki i inne wydawnictwa stanowią towary wymienione powyżej, czynność taka podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 5%.

Jeżeli sprzedawane książki i inne wydawnictwa nie stanowią towarów wymienionych powyżej, czynność taka podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT wynoszącą obecnie 23%.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży książek i innych wydawnictw stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek podatkowy w przypadku sprzedaży książek drukowanych powstaje z chwilą wystawienia faktury z tego tytułu, nie później jednak niż z chwilą upływu terminu płatności z tego tytułu.

Zastrzec należy, że jeżeli przed wystawieniem faktury, a jeżeli faktura nie została wystawiona przed upływem terminu płatności z tytułu dostawy książek drukowanych nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

Natomiast w przypadku dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane, obowiązek podatkowy w tym zakresie powstaje z chwilą dokonania dostawy.

Zastrzec należy, że jeżeli przed dokonaniem dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane, nastąpi częściowa lub całkowita płatność (zaliczka) przez nabywcę, to obowiązek podatkowy powstaje w dniu dokonania tej płatności w odniesieniu do wpłaconej części.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dostawy wszystkich książek i wydawnictw dokonywanej na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT.

W przypadku dostawy książek drukowanych obowiązek wystawienia faktury powstaje nie później niż z chwilą upływu 60. dnia od daty wydania książek drukowanych. Jeżeli natomiast umowa o dostawę książek drukowanych przewiduje rozliczenie zwrotów, fakturę wystawia się nie później niż 120. dnia od pierwszego wydania tych książek drukowanych.

W przypadku dostawy książek i wydawnictw innych niż książki drukowane fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

W przypadku płatności gotówkowej za dostawę książek i innych wydawnictw na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

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

Przystępując do sprzedaży towarów i usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy wykonującym te czynności jest podmiot, którego przedmiotem działalności jest wykonywanie:

- 1) usług w zakresie opieki medycznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT;
- 2) usług pomocy społecznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT;
- 3) usług w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT;
- 4) usług w zakresie edukacji, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT;
- 5) usług w zakresie sportu i wychowania fizycznego, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT;
- 6) usług kulturalnych, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 33 ustawy o VAT.

Sprzedaż towarów i usług dokonywana przez podmioty wskazane powyżej, zwolniona jest z opodatkowania podatkiem od towarów i usług, pod warunkiem, że:

- sprzedaż ta dokonywana jest w ramach organizowanych imprez połączonych ze zbiórką środków pieniężnych,
- środki uzyskane ze tej sprzedaży przeznaczone są w całości na potrzeby działalności zwolnionej tych podmiotów na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18, 22, 24, 26 i 32-33 ustawy o VAT,
- zwolnienie od podatku uzyskanych środków nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji,
- zbiórka środków pieniężnych będących zbiórką publiczną w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 14 marca 2014 r. o zasadach prowadzenia zbiórek publicznych (Dz. U. z 2014 r., poz. 498), jest przeprowadzana zgodnie z przepisami tej ustawy.

Nie jest zwolniona z opodatkowania w tym przypadku sprzedaż towarów wymienionych w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym.

Podstawę opodatkowania w przypadku sprzedaży towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe, stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy. Zastrzec należy, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwoty podatku VAT, stanowi kwotę netto.

Obowiązek wystawienia faktury powstaje w przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe dokonywanej na rzecz innego podatnika podatku VAT lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku VAT.

W przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed datą powstania obowiązku podatkowego i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

W przypadku płatności gotówkowej za dostawę towarów i świadczenie usług, z których dochód przeznaczony jest na cele statutowe na rzecz osób fizycznych koniecznym jest dokumentowanie tych wpłat przy użyciu kasy fiskalnej.

IV. PROCEDURY TRANSAKCJI ZAKUPOWYCH – PODATEK NALICZONY

Prawo odliczenia podatku VAT naliczonego - zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT- przysługuje podatnikowi, o którym mowa w art. 15 ustawy o podatku od towarów i usług w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

1) Odliczenie podatku naliczonego wprost

W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych wyłącznie do sprzedaży opodatkowanej, przysługuje prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego.

Wskazana zasada wyłącza możliwość odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego od towarów i usług, wykorzystywanych choćby w części do sprzedaży niedającej prawa do odliczenia – zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu.

Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług, w odniesieniu do których przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego.

2) Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (współczynnika struktury sprzedaży)

W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych łącznie do sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania, przysługuje prawo do odliczenia w części kwoty podatku naliczonego przy zastosowaniu tzw. współczynnika struktury sprzedaży.

Wskazana powyżej zasada wyłącza możliwość odliczenia części kwoty podatku naliczonego od towarów i usług, wykorzystywanych jednocześnie do sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu.

Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług, w odniesieniu do których przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Wysokość wskaźnika struktury sprzedaży oblicza się jako roczny udział czynności opodatkowanych w ogólnej sprzedaży podlegającej opodatkowaniu, czyli sumie sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania. Obliczoną kwotę wyraża się procentowo.

Szczegółowe wytyczne w zakresie odliczania podatku naliczonego przy zastosowaniu współczynnika w odniesieniu do towarów i usług nie stanowiących środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych wskazane zostały w art. 90 ust 2-10 oraz art. 91 ustawy o VAT.

Szczegółowa procedura odliczania podatku naliczonego od towarów i usług stanowiących środki trwałe i wartości prawne i niematerialne określona została w art. 90 ust. 2-10, art. 90a, art. 90b oraz art. 91 ustawy o VAT.

Zgodnie z art. 90 ust. 1 ustawy o VAT, podatnicy są zobowiązani do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami:

- w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego oraz
- w związku z którymi takie prawo nie przysługuje.

Artykuł 90 ust. 2 ustawy o VAT wskazuje natomiast, że w przypadku, gdy nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot podatku naliczonego, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (tzw. „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT).

W świetle powyższych regulacji, w przypadku, gdy jednostka dokonuje zakupu towarów, które są związane zarówno z działalnością opodatkowaną, jak i działalnością zwolnioną z VAT, jednostce przysługuje „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (zgodnie z tzw. „współczynnikiem” VAT).

Współczynnik VAT ustala się zgodnie z następującym wzorem:

$$\text{Współczynnik} = \frac{\text{SO}}{\text{SO} + \text{SZW}} \times 100\%$$

gdzie:

SO – oznacza roczny obrót z tytułu sprzedaży opodatkowanej VAT

SZW – oznacza roczny obrót z tytułu sprzedaży zwolnionej z opodatkowania VAT

3) Odliczenie podatku naliczonego przy zastosowaniu proporcji (pre-współczynnika)

W odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych łącznie do sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej z opodatkowania oraz niepodlegającej opodatkowaniu, przysługuje prawo do odliczenia w części kwoty podatku naliczonego przy zastosowaniu tzw. pre-współczynnika.

Wskazana powyżej zasada wyłącza możliwość odliczenia części kwoty podatku naliczonego od towarów i usług, które nie są wykorzystywane choćby w części do sprzedaży zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu.

Kwota podatku naliczonego stanowi kwotę podatku wynikającą z faktur dokumentujących zakup towarów i usług, w odniesieniu do których przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Wysokość pre-współczynnika sprzedaży oblicza się jako roczny udział czynności opodatkowanych i zwolnionych z opodatkowania w ogólnej sprzedaży, czyli sumie sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej z opodatkowania i niepodlegającej opodatkowaniu. Obliczoną kwotę wyraża się procentowo.

W świetle powyższych regulacji należy uznać, że:

1) Gminie przysługuje (pełne) prawo odliczenia podatku VAT naliczonego od zakupów towarów i usług związanych wyłącznie z wykonywanymi przez Gminę czynnościami opodatkowanymi VAT (np. zakup energii elektrycznej wyłącznie na potrzeby pomieszczenia wynajmowanego na cele niemieszkalne);

2) w przypadku, gdy nabywane towary lub usługi są związane wyłącznie z dokonywanymi przez gminę czynnościami, które mieszczą się w zakresie przedmiotowym ustawy o VAT, lecz które podlegają zwolnieniu z opodatkowania – Gminie nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego.

Szczegółowe wytyczne w zakresie odliczania podatku naliczonego przy zastosowaniu prewspółczynnika wskazane zostały w art. 86 ust. 2a i kolejne oraz 90 ust 2-10 oraz art. 91 ustawy o VAT.

W przypadku, gdy ponoszone przez Gminę wydatki są związane:

1) wyłącznie z zadaniami własnymi jednostki (pozostającymi poza zakresem VAT) - jednostce nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

2) zarówno z zadaniami własnymi (pozostającymi poza zakresem VAT) jak i z działalnością opodatkowaną VAT – jednostce przysługuje pełne prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

3) zarówno z działalnością „statutową” (pozostającą poza zakresem VAT) jak i z działalnością zwolnioną z VAT – jednostce nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

4) zarówno z zadaniami własnymi (pozostającymi poza zakresem VAT) jak i z działalnością opodatkowaną i zwolnioną z VAT – jednostce przysługuje „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT (tj. odliczenie „prewspółczynnikiem” i „współczynnikiem” VAT)

Celem określenia, czy w stosunku do ponoszonych przez te jednostki wydatków przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego – jednostka powinna każdorazowo określić, czy wydatek ten:

1) został poniesiony wyłącznie zadaniami własnymi – brak prawa odliczenia podatku VAT;

2) został dokonany wyłącznie w związku z działalnością opodatkowaną VAT - w takim przypadku należy odliczyć 100% podatku VAT naliczonego wynikającego z faktury zakupowej;

3) został dokonany w związku z działalnością opodatkowaną VAT oraz z zadaniami własnymi – w takim przypadku należy odliczyć 100% podatku VAT naliczonego wynikającego z faktury zakupowej;

4) został dokonany wyłącznie w związku z działalnością zwolnioną z VAT – w takim przypadku jednostce nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

5) został dokonany w związku z działalnością zwolnioną z VAT oraz z zadaniami własnymi jednostki – w takim przypadku jednostce nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

6) został dokonany w związku z działalnością zwolnioną i opodatkowaną VAT (nie można wydzielić „części” w jakiej towar/usługa jest związana tylko z jednym rodzajem działalności) – w takim przypadku przysługuje „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT naliczonego;

7) został dokonany w związku z działalnością zwolnioną z VAT, działalnością opodatkowaną VAT oraz z zadaniami własnymi (nie można wydzielić „części” w jakiej towar/usługa jest związana tylko z jednym rodzajem działalności) – w takim przypadku przysługuje „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT naliczonego.

Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym przez Naczelną Sąd Administracyjny, jednostki budżetowe nie mogą zostać uznane za samodzielnych (odrębnych od Gminy) podatników VAT, a czynności dokonywane pomiędzy jednostkami Gminy uznawane są za czynności wykonane „z samym sobą”.

W konsekwencji, ocena czy (i w jakim zakresie) Gminie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego w związku z zakupami towarów i usług przez jednostki Gminy powinna uwzględniać całą działalność Gminy, w której dany towar/usługa jest wykorzystywany, niezależnie od tego, czy działalność ta jest prowadzona przez jednostkę, który dokonał zakupu, czy też przez inną jednostkę Gminy.

4) Terminy, w których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego

Prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w miesiącu, w którym dochodzi do spełnienia następujących warunków:

- powstał obowiązek podatkowy u sprzedawcy,
- jednostka jest w posiadaniu faktury zakupu.

Jeżeli odliczenie podatku naliczonego nie zostało dokonane w rozliczeniu za miesiąc, o którym mowa powyżej, można dokonać odliczenia w rozliczeniu za jeden z dwóch kolejnych okresów rozliczeniowych.

Jeżeli nie zostało dokonane odliczenie podatku naliczonego, pomimo przysługującego prawa, w rozliczeniach, o których mowa powyżej, możliwe jest dokonanie odliczenia podatku naliczonego najpóźniej w terminie 5 lat od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia. Realizacja prawa do odliczenia podatku naliczonego następuje poprzez korektę rozliczenia, w którym powstało prawo do odliczenia podatku VAT.

W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów podatnik może dokonać odliczenia, jeśli otrzymał fakturę dokumentującą dostawę towarów, która stanowi u niego WNT, w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy.

W przypadku, gdy nabywca towaru lub usługi otrzymał fakturę korygującą zmniejszającą kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktury pierwotnej, jest on zobowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres w którym te fakturę korygującą otrzymał. Jeżeli nie dokonano obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze pierwotnej, której korekta dotyczy obniżenia podatku należnego dokonuje się w rozliczeniu za okres w którym podatnik otrzymał fakturę korygującą.

5) Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego

Dokumenty, na podstawie których dokonuje się odliczenia podatku naliczonego stanowią:

- 1) faktury dokumentujące zakup towarów i usług;

- 2) faktury dokumentujące dokonanie całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub części usługi;
- 3) w przypadku importu towarów kwota podatku VAT wynikająca z dokumentu celnego lub deklaracji importowej;
- 4) faktury wystawione przez nabywcę w przypadku zakupu produktów rolnych od rolnika ryczałtowego;
- 5) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę towarów i usług w przypadku, gdy dla tych towarów i usług stosuje się procedurę odwróconego obciążenia;
- 6) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 7) dowody księgowe lub faktury wewnętrzne wystawione przez nabywcę w przypadku importu usług;
- 8) faktury dokumentujące dostawę towarów, które stanowią u nabywcy wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów.

W przypadku otrzymania faktury od tzw. „małego podatnika” (tj. faktury zawierającej słowa „metoda kasowa”), należy ująć taką fakturę w rejestrze za miesiąc, w którym sprzedawca/usługodawca otrzymał płatność od jednostki (decyduje data wpływu na rachunek bankowy sprzedawcy/usługodawcy).

Odliczenie podatku VAT możliwe jest również na podstawie korekt faktur i duplikatów faktur stanowiących dokumenty pochodne dokumentów wymienionych powyżej.

Przed ujęciem dokumentu w rejestrze należy każdorazowo zweryfikować:

- 1) czy faktura (dokument) zawiera prawidłowe dane „nabywcy”, tj. czy jako nabywcę wskazano:

GMINA GOSTYNIN – ADRES, NIP GMINY,
NAZWA I ADRES JEDNOSTKI

- 2) czy kwota VAT wskazana na fakturze została poprawnie ustalona;
- 3) czy kwota brutto wskazana na fakturze jest poprawna.

W przypadku stwierdzenia błędów na fakturach zakupowych:

- 1) jeżeli błąd dotyczy następujących pozycji faktury:
 - a) miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług,
 - b) ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto),
 - c) 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,
 - d) wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartości sprzedaży netto),
 - e) stawki podatku,
 - f) sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,

g) kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,

h) kwoty należności ogółem,

należy niezwłocznie wystąpić do kontrahenta o wystawienie faktury korygującej;

2) jeżeli błąd dotyczy innych pozycji faktury, jednostka powinna wystawić i przesłać kontrahentowi tzw. notę korygującą, która powinna zawierać:

a) wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;

b) numer kolejny i datę jej wystawienia;

c) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej;

d) dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota (tj. datę wystawienia faktury, której dotyczy nota; numer faktury, której dotyczy nota; 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);

e) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

W rejestrach „zakupu” VAT powinny zostać ujęte wydatki poniesione w danym okresie, w związku z którymi jednostce przysługuje pełne lub częściowe prawo odliczenia podatku VAT naliczonego.

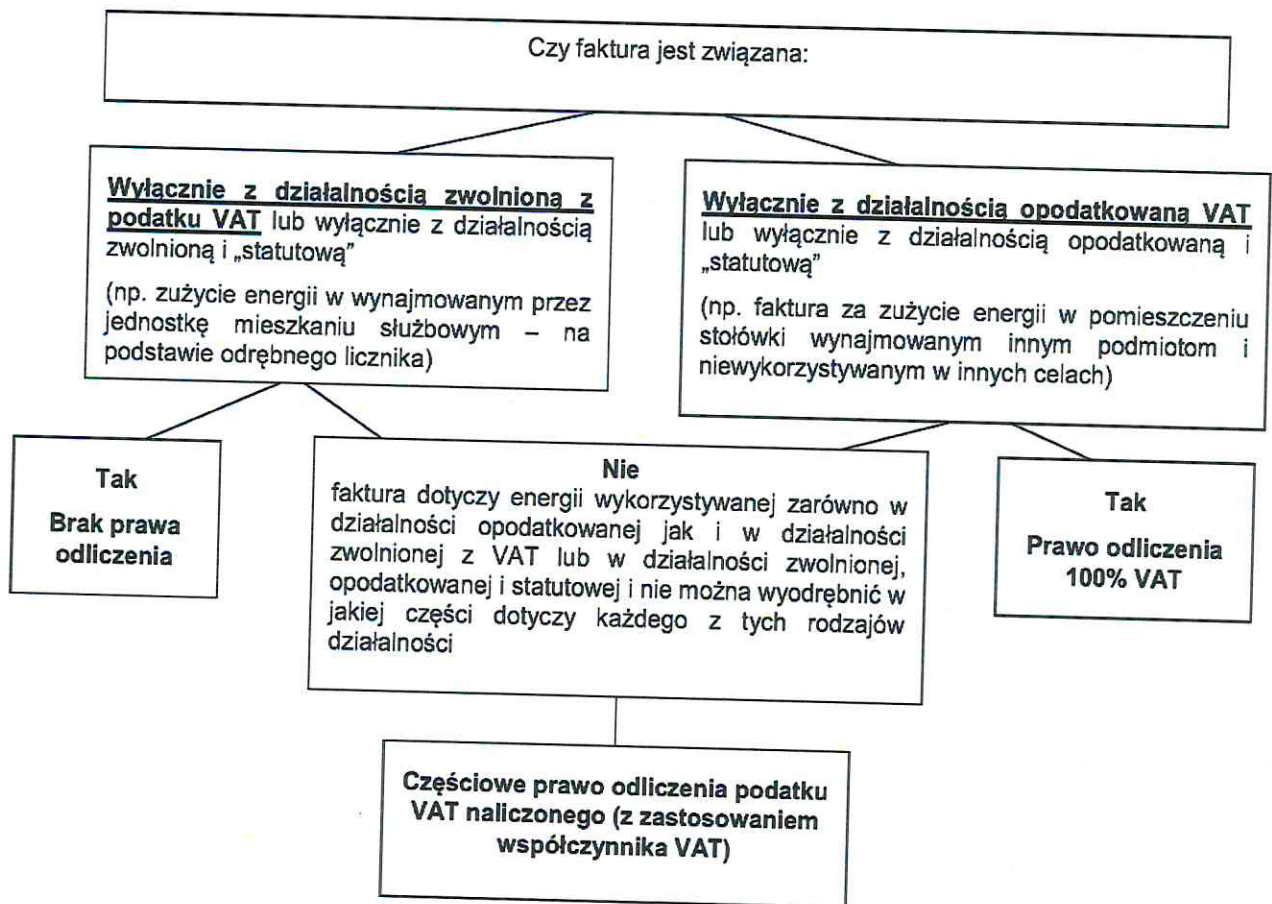
W rejestrach nie należy ujmować wydatków związanych:

- wyłącznie z działalnością statutową jednostki,

- wyłącznie z wykonywanymi przez jednostkę czynnościami zwolnionymi z podatku VAT,

- wyłącznie z działalnością statutową oraz czynnościami zwolnionymi z podatku VAT,

- z zakupem towarów i usług, z tytułu którego nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (np. zakupem usług noclegowych i gastronomicznych).



6) Roczna korekta podatku VAT naliczonego

Wydatki związane z zakupami „bieżącymi”.

Jeżeli Gmina ponosi wydatki związane zarówno z działalnością opodatkowaną VAT, jak i z działalnością zwolnioną z VAT, przysługuje wówczas „częściowe” prawo odliczenia podatku VAT naliczonego, tj. Gmina jest uprawniona do odliczenia części podatku VAT naliczonego wynikającego z faktury zakupu równej tzw. „współczynnikowi” VAT.

Współczynnik VAT ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo.

Proporcję (współczynnik) określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja (tzw. „wstępny” współczynnik VAT). Przykładowo, „wstępnym” współczynnikiem VAT w 2016 r. będzie ostateczny współczynnik VAT za 2015 r.

Po zakończeniu danego roku dokonywana jest natomiast tzw. „roczna” korekta VAT, tj. podatnik jest zobowiązany:

- ustalić współczynnik VAT za zakończony rok podatkowy (tzw. „ostateczny” współczynnik VAT) i

- zastosować ostateczny współczynnik VAT do wydatków poniesionych w zakończonym roku podatkowym, od których podatek VAT był odliczony.

Powyższej korekty dokonuje się w rozliczeniach za styczeń roku następującego po zakończonym roku.

Odrębne zasady korekty zostały przewidziane dla wydatków związanych z nabyciem środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych (związanych z działalnością opodatkowaną i zwolnioną z VAT).

W związku z powyższym:

1) jeżeli wartość środka trwałego nie przekracza 15.000 zł, dokonuje się jednorazowej korekty w rozliczeniach za styczeń roku następującego po roku, w którym środek trwały został oddany do użytkowania;

2) w przypadku środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, których wartość przekracza 15.000 zł, innych niż nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania korekty dokonuje się przez okres 5 lat, przy czym korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/5 podatku VAT naliczonego;

3) w przypadku nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania gruntów, korekty dokonuje się przez okres 10 lat, a korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/10 podatku VAT naliczonego.

W przypadku, gdy w okresie korekty, o której mowa powyżej, nastąpi sprzedaż towarów lub usług podlegających korekcie, jeżeli towary te zostaną:

- opodatkowane – w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane z czynnościami opodatkowanymi

- zwolnione od podatku lub nie podlegały opodatkowaniu – w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi od podatku lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

W takim przypadku korekta powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż.

7) Przykładowe rozliczenia VAT związane z transakcjami „zakupu” dokonywanymi przez jednostki Gminy

1) Zakup energii elektrycznej oraz zakup energii cieplnej (gazu)

Faktury dokumentujące zakup energii elektrycznej powinny zostać ujęte w rejestrze „zakupów” sporządzonym:

a) za miesiąc, w którym faktury te zostały wystawione lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona przed upływem terminu płatności oraz jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,

b) za miesiąc, w którym otrzymano fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona przed upływem terminu płatności oraz

- jednostka otrzymała fakturę w miesiącu następującym po miesiącu jej wystawienia lecz przed upływem terminu płatności,

c) za miesiąc, w którym upłynął termin płatności lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona po upływie terminu płatności, lecz w tym samym miesiącu, w którym termin ten upłynął oraz
- jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,
- d) za miesiąc, w którym jednostka otrzyma fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, jeżeli jednostka otrzymała fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął termin płatności);

2) Zakup usług prawnych i doradczych

Faktury dokumentujące zakup usług stałej obsługi prawnej powinny zostać ujęte w rejestrze „zakupów” sporządzonym:

a) za miesiąc, w którym faktury te zostały wystawione lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona przed upływem terminu płatności oraz

- jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,

b) za miesiąc, w którym otrzymano fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona przed upływem terminu płatności oraz

- jednostka otrzymała fakturę w miesiącu następującym po miesiącu jej wystawienia lecz przed upływem terminu płatności,

c) za miesiąc, w którym upłynął termin płatności lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile:

- faktura została wystawiona po upływie terminu płatności, lecz w tym samym miesiącu, w którym termin ten upłynął oraz

- jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,

d) za miesiąc, w którym jednostka otrzyma fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, jeżeli jednostka otrzymała fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął termin płatności);

Jeżeli faktury zawierają słowa „metoda kasowa” (tj. jeżeli sprzedawcą jest tzw. „mały podatnik” rozliczający podatek VAT metodą kasową), faktury powinny zostać ujęte w rejestrach „zakupów” za miesiąc, w którym sprzedawca otrzymał płatność od jednostki (decyduje dzień wpływu środków na konto sprzedawcy) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy;

3) Zakup licencji na oprogramowanie komputerowe

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 13 ustawy o VAT, zwolnieniu z opodatkowania podatkiem VAT podlega udzielanie licencji lub upoważnienie do korzystania z licencji oraz przeniesienie autorskiego prawa majątkowego w rozumieniu przepisów prawa autorskiego - w odniesieniu do programu komputerowego - bez pobrania należności na rzecz placówek oświatowych (tj. szkół i przedszkoli publicznych i niepublicznych, szkół wyższych i placówek opiekuńczo-wychowawczych).

Poniżej zostały wskazane procedury dotyczące rozliczeń z tytułu podatku VAT w przypadku nabycia licencji na oprogramowanie komputerowe w sytuacji, gdy wskazane powyżej zwolnienie nie znajduje zastosowania.

Faktury dokumentujące nabycie licencji na oprogramowanie komputerowe ograniczone czasowo (np. licencja na rok) powinny zostać ujęte:

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc, w którym przypada ostatni dzień okresu licencji (o ile jednostka otrzyma fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął ostatni dzień licencji).

W przypadku, gdy jednostka dokona płatności za licencję z góry, faktura dokumentująca taką licencję powinna zostać ujęta w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc, w którym usługodawca otrzymał płatność (miesiącu, w którym płatność wpłynęła na konto usługodawcy).

Faktury dokumentujące nabycie bezterminowych licencji na oprogramowanie komputerowe powinny zostać ujęte w rejestrach „zakupów” sporządzonych za miesiąc, w którym usługodawca otrzymał płatność (miesiącu, w którym płatność wpłynęła na konto usługodawcy);

4) Zakup usług budowlanych i remontowych

Faktury dokumentujące nabycie usług budowlanych powinny zostać ujęte w rejestrze „zakupów” sporządzonym:

a) za miesiąc, w którym faktury te zostały wystawione lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,

b) za miesiąc, w którym jednostka otrzyma fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, jeżeli jednostka otrzymała fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym faktura została wystawiona).

4) Usługi remontowe (inne niż budowlane)

Faktury dokumentujące zakup usług remontowych lub powinny zostać ujęte:

a) w przypadku usług rozliczanych w okresach rozliczeniowych:

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc, w którym przypada ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy faktura (o ile jednostka otrzyma fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy usługa),

b) w przypadku usług świadczonych „jednorazowo”:

- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc w którym usługa została wykonana lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu, w którym usługa została wykonana lub we wcześniejszych miesiącach),

- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym usługa została wykonana);

5) Zakup usług kominiarskich

Faktury dokumentujące zakup usług kominiarskich powinny zostać ujęte:

a) w przypadku usług rozliczanych w okresach rozliczeniowych:

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc, w którym przypada ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy faktura (o ile jednostka otrzyma fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub - w rejestrze „zakupów” za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych

miesiący (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy usługa),

b) w przypadku usług świadczonych „jednorazowo”:

- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc w którym usługa została wykonana lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu, w którym usługa została wykonana lub we wcześniejszych miesiącach),

- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym usługa została wykonana);

6) Prenumerata prasy

Faktury dokumentując zakup prenumeraty prasy powinny zostać ujęte:

a) za miesiąc, w którym faktury te zostały wystawione lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu jej wystawienia,

b) za miesiąc, w którym jednostka otrzyma fakturę lub jeden z 2 kolejnych miesięcy, jeżeli jednostka otrzymała fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym faktura została wystawiona);

7) Zakup usług szkoleniowych

Zgodnie z przepisami ustawy o VAT następujące rodzaje usług szkoleniowych korzystają ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT:

a) usługi świadczone przez:

- jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, w zakresie kształcenia i wychowania,

- uczelnie, jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk oraz jednostki badawczo- rozwojowe, w zakresie kształcenia na poziomie wyższym,

b) usługi nauczania języków obcych,

c) usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego:

- prowadzone w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach, lub

- świadczone przez podmioty, które uzyskały akredytację w rozumieniu przepisów o systemie oświaty

- wyłącznie w zakresie usług objętych akredytacją, lub

- finansowane w całości ze środków publicznych.

Faktury dokumentujące nabycie tego typu usług nie powinny być wykazywane przez jednostki w prowadzonej przez te jednostki ewidencji VAT.

W przypadku nabycia usług szkoleniowych innego rodzaju niż wskazane powyżej znajdzie zastosowanie niniejsza Procedura;

8) Zakup usług reklamowych i marketingowych

Faktury dokumentujące zakup usług reklamowych powinny zostać ujęte:

a) w przypadku usług rozliczanych w okresach rozliczeniowych:

- w rejestrze „zakupów” za miesiąc, w którym przypada ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy faktura (o ile jednostka otrzyma fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub
- w rejestrze „zakupów” za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy usługa),
- b) w przypadku usług świadczonych „jednorazowo”:
- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc w którym wykonanie usługi zostało zakończone lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu, w którym usługa została zakończona lub we wcześniejszych miesiącach),
- w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym usługa została wykonana);

9) Zakup usług sprzątnia

Faktury dokumentujące zakup usług sprzątnia powinny zostać ujęte:

- a) w przypadku usług rozliczanych w okresach rozliczeniowych:
 - w rejestrze „zakupów” za miesiąc, w którym przypada ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy faktura (o ile jednostka otrzyma fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub
 - w rejestrze „zakupów” za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym upłynął ostatni dzień okresu rozliczeniowego, którego dotyczy usługa),
- b) w przypadku usług świadczonych „jednorazowo”:
 - w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc w którym wykonanie usługi zostało zakończone lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (o ile jednostka otrzymała fakturę w miesiącu, w którym usługa została zakończona lub we wcześniejszych miesiącach),
 - w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc otrzymania faktury lub jeden z 2 kolejnych miesięcy (jeżeli jednostka otrzyma fakturę po zakończeniu miesiąca, w którym usługa została wykonana);

9) Zakup środków trwałych

Faktury dokumentujące zakup środków trwałych powinny zostać ujęte w rejestrze „zakupów” sporządzonym za miesiąc:

- a) w którym jednostka nabyła towary (o ile jednostka otrzymała fakturę w tym miesiącu lub wcześniej) lub za jeden z 2 kolejnych miesięcy lub
- b) w którym jednostka otrzymała fakturę (jeżeli faktura została otrzymana po zakończeniu miesiąca, w którym jednostka nabyła towar) lub w jednym z 2 kolejnych miesięcy;

10) Opłaty za wywóz śmieci

Opłaty za wywóz śmieci wypłacane na rzecz Gminy nie podlegają opodatkowaniu VAT. W konsekwencji, jednostki nie powinny wykazywać tych transakcji w rejestrach VAT;

11) Prowizje bankowe

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy o VAT, usługi w zakresie depozytów środków pieniężnych, prowadzenia rachunków pieniężnych, wszelkiego rodzaju transakcji płatniczych, przekazów i transferów pieniężnych, długów, czeków i weksli oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu tych usług korzystają ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT. W konsekwencji, jednostki nie powinny wykazywać tych transakcji w rejestrach VAT;

12) Zakup usług ubezpieczeniowych

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy o VAT, usługi ubezpieczeniowe, usługi reasekuracyjne i usługi pośrednictwa w świadczeniu usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, a także usługi świadczone przez ubezpieczającego w zakresie zawieranych przez niego umów ubezpieczenia na cudzy rachunek, z wyłączeniem zbywania praw nabytych w związku z wykonywaniem umów ubezpieczenia i umów reasekuracji korzystają ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT. W konsekwencji, jednostki nie powinny wykazywać tych transakcji w rejestrach VAT.

V. PROCEDURA POSTĘPOWANIA W PRZYPADKU IMPORTU USŁUG ORAZ ODWRÓCONEGO OBCIĄŻENIA W ODNIESIENIU DO TRANSAKCJI KRAJOWYCH

W przypadku transakcji dotyczących obrotu towarami wymienionymi w załączniku nr 11 do ustawy o VAT oraz importu usług, do rozliczenia kwoty podatku należnego zobowiązany jest nabywca, pod warunkiem, że:

- strony transakcji są czynnymi podatnikami VAT,
- czynność będąca przedmiotem transakcji nie jest zwolniona z opodatkowania.

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT, w przypadku sprzedaży towarów wymienionych w załączniku 11 do ustawy o VAT, tj. jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15,
 - nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny,
 - dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 (tj. nie ma miejsca dostawa towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego),
- podatnikiem VAT jest nabywca.

Do najczęstszych transakcji dostawy należy: sprzedaż złomu i makulatury. Sprzedaż złomu i makulatury stanowi przejaw działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT.

Obowiązek podatkowy w przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług powstaje na zasadach określonych dla dostarczanych towarów i świadczonych usług, określonych w art. 19a ustawy o VAT.

Podstawę opodatkowania w przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług stanowi wszystko to, co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy.

W przypadku dostawy towarów objętych odwróconym obciążeniem oraz importu usług zastosowanie mają stawki podatku VAT lub zwolnienia z opodatkowania, które byłyby właściwe dla dostawy towaru lub świadczenia usług gdyby czynności te były wykonywane na zasadach ogólnych (poza procedurą odwróconego obciążenia).

W związku z powyższym:

1) w przypadku sprzedaży przez jednostkę towarów wymienionych w załączniku 11 do ustawy o VAT (do których zalicza się w szczególności odpady zawierające metal i makulaturę) na rzecz podatników VAT – podatnikiem z tego tytułu będzie nabywca. W takim przypadku jednostka będzie zobowiązana do wystawienia faktury zawierającej dodatkowo wyrazy „ODWROTNE OBCIĄŻENIE”, a także powinna ująć wskazaną fakturę w ewidencji (rejestrach) i deklaracji VAT za miesiąc wydania towaru.

W przypadku sprzedaży przez jednostkę towarów wymienionych w załączniku 11 do ustawy o VAT na rzecz pomiotów nie będących podatnikami VAT (tj. w szczególności na rzecz osób fizycznych

nieprowadzących działalności gospodarczej oraz spółek nie będących podatnikami podatku VAT) – zastosowanie znajdzie poniższa procedura:

Ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego (sprzedaż złomu na rzecz podmiotów innych niż podatnicy VAT) - Obowiązek podatkowy powstanie z momentem wydania towaru.

W przypadku otrzymania od nabywcy zaliczki/przedpłaty/raty na poczet dostawy złomu, jednostka jest zobowiązana rozpoznać obowiązek podatkowy w podatku VAT w odniesieniu do otrzymanej kwoty w momencie jej otrzymania.

Sprzedaż złomu podlega opodatkowaniu 23% stawką VAT.

Do najczęstszych transakcji zakupu należy: zakup blachy, prętów związanych z remontem.

W związku z zakupem towaru objętego odwrotnym obciążeniem lub usługi od kontrahenta zagranicznego nabywca zobowiązany jest do naliczenia kwoty podatku należnego z tytułu dokonanej transakcji i ujęcia jej w rejestrze sprzedaży oraz wykazania w częściowej deklaracji za właściwy okres rozliczeniowy.

Szczególnym przypadkiem zastosowania procedury odwróconego obciążenia jest zakup towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji.

Przez jednolitą gospodarczo transakcję rozumie się transakcję obejmującą umowę, jeżeli w jej ramach występuje jedna lub więcej dostaw towarów, nawet jeżeli są one dokonywane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy. Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami. Pojęcie jednolitej gospodarczo transakcji obejmuje transakcje powyżej 20 000 zł, dotyczące dostaw następujących towarów:

- przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie \leq 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy,
- telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony,
- konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów.

VI. SZCZEGÓLNA PROCEDURA ROZLICZANIA PODATKU VAT ZWIĄZANEGO Z ZAKUPEM PRODUKTÓW ROLNYCH OD ROLNIKA RYCZAŁTOWEGO

W przypadku dokonywania zakupu produktów rolnych od rolnika, w pierwszej kolejności ustalić należy, czy osoba (podmiot) posiada status rolnika ryczałtowego na gruncie ustawy o VAT.

Przez rolnika ryczałtowego, rozumie się rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku VAT, z wyjątkiem rolnika obowiązanego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Przez produkty rolne, rozumie się towary wymienione w załączniku nr 2 do ustawy oraz towary wytworzone z nich przez rolnika ryczałtowego z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim.

W przypadku, gdy zakup produktów rolnych dokonywany jest od rolnika ryczałtowego, zobowiązany do wystawienia faktury z tytułu dokonania tej transakcji jest nabywca.

Fakturę z tytułu zakupu produktów rolnych nabywca wystawia nie później niż upływem 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towarów lub wyświadczona została usługa.

W przypadku, gdy przed wykonaniem usługi bądź dostarczeniem towaru rolnik ryczałtowy otrzyma całość lub część zapłaty z tego tytułu, nabywca zobowiązany jest do wystawienia faktury dokumentującej tę transakcję nie później niż z upływem 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej płatności.

Faktura, powinna wówczas zawierać:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
- 2) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
- 3) numer dowodu osobistego dostawcy lub innego dokumentu stwierdzającego jego tożsamość, datę wydania tego dokumentu i nazwę organu, który wydał dokument, jeżeli rolnik ryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych jest osobą fizyczną;
- 4) datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
- 5) nazwy nabytych produktów rolnych;
- 6) jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
- 7) cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 8) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 9) stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 10) kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
- 11) wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 12) kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
- 13) czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób;

14) oświadczenie dostawcy produktów rolnych w brzmieniu: „Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług”.

Podstawę opodatkowania w przypadku rolnika ryczałtowego dokonującego dostawy produktów rolnych dla czynnego podatnika podatku VAT, stanowi cena netto produktów sprzedawanych powiększona o kwotę zryczałtowanego podatku VAT w wysokości 7%.

Odzyskanie kwoty zryczałtowanego podatku przez wystawcę faktury VAT-RR (nabywcę produktów rolnych) odbywa się poprzez powiększenie u niego kwoty podatku naliczonego. Zwiększenie to następuje w rozliczeniu za okres, w którym dokonano zapłaty należności z faktury VAT-RR. Zapłata za produkty rolne na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego musi być dokonana nie później niż 14. dnia od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik zawarł umowę z podmiotem nabywającym produkty rolne określającą dłuższy termin płatności.

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

VII. CZYNNOŚCI NIEODPŁATNE

W przypadku, gdy przedmiotem nieodpłatnej dostawy jest towar, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy w odniesieniu do tego towaru nie przysługiwało w całości lub części prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tego towaru lub jego części składowych.

W przypadku, gdy prawo, o którym mowa powyżej, nie przysługiwało, czynność nieodpłatnego przekazania takiego towaru uznawana jest za niepodlegającą opodatkowaniu.

W przypadku, gdy prawo, o którym mowa przysługiwało, czynność taka powinna zostać opodatkowana na zasadach właściwych dla odpłatnej dostawy towarów.

W przypadku, gdy przedmiotem nieodpłatnego świadczenia jest usługa wykonywana w ramach prowadzonej działalności, np. wynika ze statutu, czynność taka uznawana jest za niepodlegającą opodatkowaniu.

Natomiast w przypadku, gdy przedmiotem nieodpłatnego świadczenia jest usługa wykonywana poza prowadzoną działalnością, czynność taka opodatkowana jest na zasadach właściwych dla odpłatnego świadczenia usług.

W przypadku, gdy nieodpłatne świadczenie usług wykonywane jest przy użyciu towarów w odniesieniu, do których przysługiwało w całości lub części prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych, czynność taka opodatkowana jest na zasadach właściwych dla odpłatnego świadczenia usług.

VIII. ODPOWIEDZIALNOŚĆ KARNO-SKARBOWA PRACOWNIKÓW ZWIĄZANA Z WŁAŚCIWYM PROWADZENIEM ROZLICZEŃ Z TYTUŁU PODATKU VAT

Dane wskazane w rozliczeniach częściowych, które będą prowadzone przez jednostki Gminy, będą odzwierciedlane w rozliczeniach Gminy z tytułu VAT. Osoby prowadzące rozliczenia z tytułu podatku VAT w poszczególnych jednostkach Gminy (tj. osoby, które będą podpisywać rejestry i deklaracje częściowe VAT sporządzane przez te jednostki) będą ponosić odpowiedzialność karno-skarbową za:

- 1) wszelkie nieprawidłowości wynikające z nieprawidłowego prowadzenia rozliczeń „częściowych” z tytułu podatku VAT danej jednostki;
- 2) ewentualne opóźnienia w złożeniu rozliczeń z tytułu podatku VAT przez Gminę związane z nieterminowym przesłaniem rozliczeń „częściowych” za dany okres przez jednostkę.
- 3) ewentualne odsetki związane z zaległościami podatkowymi wynikającymi z nieprawidłowego prowadzenia rozliczeń „częściowych” danej jednostki.

Sankcje przewidziane są w przepisach Kodeksu Karnego Skarbowego:

- 1) zgodnie z art. 54 § 1 Kodeksu, podatnik, który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie;
- 2) zgodnie z art. 56 § 1 Kodeksu, podatnik, który składając organowi podatkowemu, innemu uprawnionemu organowi lub płatnikowi deklarację lub oświadczenie, podaje nieprawdę lub zataja prawdę albo nie dopełnia obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co naraża podatek na uszczuplenie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

Wójt Gminy Gostynin
Edmund Zieliński

Rejestr zakupu (część A)

Załącznik nr 4
do Zarządzenia Nr 87/2016
z dn. 28.12.2016r.

L.p.	Dt. otrz. Dt. wyst.	Numer dokumentu Rodzaj dokumentu	Numer zapisu księgowego	NIP	Nazwa sprzedawcy Adres sprzedawcy	Wartość zakupów brutto	Zakupy nieopodat- kowane brutto	Nabycie towarów i usług bez prawa do odliczenia	
								Brutto	Podatek

*** Koniec wydruku ***

Suma strony	0,00	0,00	0,00	0,00
Z przeniesienia	0,00	0,00	0,00	0,00
Razem	0,00	0,00	0,00	0,00

Rejestr sprzedaży (część A)

Załącznik nr 5
do Zarządzenia Nr 87/2016
z dn. 28.12.2016r.

L.p.	Data p.o.p. Data wyst.	Data sp. Termin pl.	Numer dokumentu Rodzaj dokumentu	Nr zapisu księgowego	NIP	Nazwa nabywcy Adres nabywcy	Brutto

*** Koniec wydruku ***

Suma strony	0,00
Z przeniesienia	0,00
Razem	0,00

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

VAT-7 DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za

4. Miesiąc	5. Rok
------------	--------

Podstawa prawna: Art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
 Składający: Podatnicy, o których mowa w art. 15 ustawy, obowiązani do składania deklaracji za okresy miesięczne zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja	7. Cel złożenia formularza (zaznacz właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾
--	--

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

8. Rodzaj podatnika (zaznacz właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. podatnik niebędący osobą fizyczną <input type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna
9. Nazwa pełna, REGON * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

	Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
1. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku	10.	
2. Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju	11.	
2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy	12.	
3. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	13.	
3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art. 129 ustawy	14.	
4. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 5%	15.	16.
5. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7% albo 8%	17.	18.
6. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22% albo 23%	19.	20.
7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	21.	
8. Eksport towarów	22.	
9. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	23.	24.
10. Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art. 33a ustawy	25.	26.
11. Import usług z wyłączeniem usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy	27.	28.
12. Import usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy	29.	30.
13. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia dostawca)	31.	
14. Dostawa towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy (wypełnia nabywca)	32.	33.
15. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia nabywca)	34.	35.
16. Kwota podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury, o którym mowa w art. 14 ust. 5 ustawy		36.
17. Zwrot odliczonej lub zwróconej kwoty wydatkowanej na zakup kas rejestrujących, o którym mowa w art. 111 ust. 6 ustawy		37.
18. Kwota podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz. 24, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art. 103 ust. 3, w związku z ust. 4 ustawy		38.
19. Kwota podatku od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, podlegająca wpłacie w terminach, o których mowa w art. 103 ust. 5a i 5b ustawy		39.
Razem: (Poz. 40 = suma kwot z poz. 10, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 22, 23, 25, 27, 29, 31, 32 i 34. Poz. 41 = suma kwot z poz. 16, 18, 20, 24, 26, 28, 30, 33, 35, 36 i 37 pomniejszona o kwotę z poz. 38 i 39)	40.	41.

D. ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO

D.1. PRZENIESIENIA

Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji	Podatek do odliczenia w zł
Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.	42.