

2.10. Refakturowanie mediów

Uwagi ogólne

Sposób opodatkowania czynności tzw. refakturowania mediów, czyli przeniesienia na najemcę kosztów mediów dotyczących wynajmowanego/wydzierżawianego przez niego pomieszczenia bądź powierzchni budził przez wiele lat wątpliwości i spory, tj. nie było jasne czy koszty takie należy refakturować osobno, poza ustalonym w umowie czynszem podstawowym (konsekwencją takiego podejścia byłoby m.in. opodatkowanie refakturowanych usług według stawek właściwych dla danej usługi), czy też należy uznać, że koszty te powinny podwyższać wartość czynszu i być opodatkowane tak jak ten czynsz (czyli w przypadku najmu mieszkań na cele mieszkaniowe – zwolnione z VAT, w pozostałym zakresie zaś opodatkowane stawką VAT 23%).

Rozstrzygnięciem okazał się wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-42/14 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa*, w którym Trybunał uznał, że w świetle unijnych regulacji dotyczących podatku VAT, najem nieruchomości i związane z nim dostawa wody, energii elektrycznej, energii cieplnej oraz wywóz nieczystości co do zasady należy uważać za kilka odrębnych i niezależnych świadczeń, które z punktu widzenia podatku VAT winno się oceniać oddzielnie, chyba że elementy transakcji, także te określające względy ekonomiczne zawarcia umowy, wskazywać będą, że świadczenia te są ze sobą tak ściśle związane, iż tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie ekonomiczne, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny.

Na podstawie powyższego wyroku TSUE, w orzecznictwie polskich sądów administracyjnych oraz praktyce organów podatkowych przyjmuje się, że:

- najem nieruchomości i związane z nim tzw. media należy uważać za odrębne i niezależne świadczenia w przypadku, gdy:
 - 1) najemca ma możliwość wyboru świadczeniodawców lub sposobów korzystania z danych towarów lub usług (tzw. mediów), dostarczanych do najmowanego lokalu przez wyspecjalizowane podmioty,
 - 2) możliwość wyboru korzystania z danych towarów oznacza, że najemca może decydować o ich zużyciu (np. wody, energii elektrycznej, cieplnej), co może być stwierdzone poprzez założenie indywidualnych liczników i rozliczanie się w oparciu o ich odczyty lub w oparciu o inne kryteria uwzględniające zużycie tych towarów przez najemcę,
 - 3) w umowie strony postanowią, że najemca będzie odrębnie rozliczać czynsz najmu oraz należności za tzw. media na podstawie indywidualnego zużycia, np. w oparciu o wskazania licznika lub w oparciu o inne kryteria uwzględniające zużycie tych towarów przez najemcę,
 - 4) wynajmujący będzie w sposób odrębny na fakturze (fakturach) wykazywał należności z tytułu najmu oraz z tytułu tzw. mediów,
 - 5) z zakładem dostarczającym tzw. media do lokalu najemcy rozliczenia dokonuje wynajmujący,
- w sytuacji natomiast, gdy powyższe kryteria nie są spełnione, np. **w przypadku najmu lokali z dostawą mediów nierozliczanych w oparciu o faktyczne zużycie przez najemcę (np. w oparciu o skalkulowany ryczałt niezależny od faktycznego zużycia) – świadczenia takie należy traktować jako jedną usługę najmu.** W takiej bowiem sytuacji na płaszczyźnie ekonomicznej świadczenia te stanowią jedną całość. Wówczas też pobierana jest stała kwota wynagrodzenia za najem bez względu na ilość zużycia tzw. mediów (innymi słowy bez uwzględnienia tego kryterium). Okoliczności te wskazują bowiem, że celem zawarcia takiej umowy było wynajęcie lokalu gotowego do użytku wraz z odpowiednimi mediami.

W przypadku najmu pomieszczeń/powierzchni z dostawą mediów nierozliczanych w oparciu o faktyczne zużycie przez najemcę, zastosowanie znajdują zasady opodatkowania właściwe dla wykonywanej w danym przypadku usługi najmu (patrz pkt 1.8 oraz pkt 1.9 powyżej). W przypadku najmu pomieszczeń/powierzchni z dostawą mediów rozliczaną odrębnie, zastosowanie znajdują zasady przedstawione poniżej.

Obciążanie najemców/dzierżawców kosztami mediów stanowi przejaw wykonywanej przez Jednostkę działalności gospodarczej i jako takie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

Stawka VAT: Zastosowanie znajdzie stawka VAT właściwa dla refakturowanej usługi. Następujące „media” podlegają opodatkowaniu według stawki VAT 8% (podstawa prawna: art. 41 ust. 2 w zw. z załącznikiem nr 3 do ustawy o VAT):

- 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.

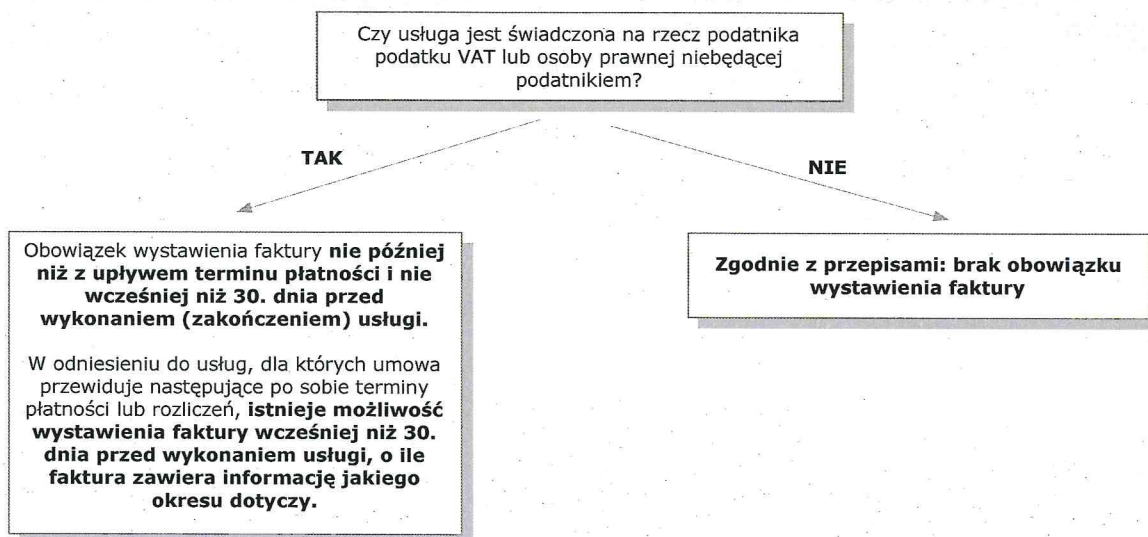
W pozostałych przypadkach zastosowanie znajdzie stawka VAT 23% (energia elektryczna, ciepła i chłodnicza, gaz przewodowy, usługi telekomunikacyjne, itd.).

Obowiązek podatkowy: z chwilą wystawienia faktury. W przypadku, gdy Jednostka nie wystawiła faktury lub wystawiła ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminu wystawienia faktury, a w przypadku gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności (podstawa prawna: art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b oraz ust. 7 w zw. z art. 106i ust. 3 i 4 ustawy o VAT).



UWAGA: W przypadku usług zaliczanych do tzw. mediów (energia elektryczna, ciepła i chłodnicza, gaz przewodowy, usługi telekomunikacyjne, usługi doprowadzania wody i odprowadzania ścieków) otrzymanie zaliczki/przedpłaty nie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w stosunku do tej płatności.

Termin wystawienia faktury: w przypadku kosztów tzw. mediów (energia elektryczna, ciepła i chłodnicza, gaz przewodowy, usługi telekomunikacyjne, usługi doprowadzania wody i odprowadzania ścieków) fakturę wystawia się nie później niż z upływem terminu płatności i nie wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem (zakończeniem) usługi. Istnieje możliwość wystawienia faktury wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem (zakończeniem) usługi jeśli usługa/dostawa (refakturowanie) ma charakter ciągły (nie jest jednorazowa i jest wykonywana w taki sposób, że w związku z jej świadczeniem ustalone są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń). Warunkiem skorzystania z takiej możliwości jest jednak, aby faktura zawierała informację jakiego okresu dotyczy (podstawa prawna: art. 106i ust. 3 pkt 4 oraz ust. 7 i 8 ustawy o VAT).



Kasy rejestrujące: Następujące dostawy/usługi podlegają zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania w kasie rejestrującej (podstawa prawna: § 2 ust. 1 w zw. z poz. 2-4 załącznika do rozporządzenia ws zwolnień z kas rejestrujących):

- 1) PKWiU 35 Energia elektryczna, paliwa gazowe, para gorąca, gorąca woda i powietrze do układów klimatyzacyjnych (obejmuje energię elektryczną i ciepłą)
- 2) PKWiU 36 Woda w postaci naturalnej, usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody,
- 3) PKWiU 37 Usługi związane z odprowadzaniem ścieków, osady ze ścieków kanalizacyjnych.

W pozostałym zakresie refakturowanie mediów podlegać będzie zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania w kasie rejestrującej:

- 1) w przypadku, gdy ma miejsce na rzecz pracownika Gminy (lub pracownika jednostki budżetowej/zakładu budżetowego Gminy),
- 2) a w zakresie usług pod warunkiem, że Jednostka otrzyma zapłatę w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-rozliczeniowej, a z posiadanej przez Jednostkę ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynikać będzie jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

Mając powyższe na uwadze, w przypadku, gdy Jednostka obciąża najemców/dzierżawców kosztami świadczeń innych niż:

- 1) energia elektryczna i ciepła,
- 2) usługi związane z dostarczaniem wody,
- 3) usługi związane z odprowadzaniem ścieków, osady ze ścieków kanalizacyjnych,

a najemcy/dzierżawcy nie są pracownikami Gminy ani żadnej z jej jednostek budżetowych, wprowadza się obowiązek, aby wszelkie płatności z tego tytułu były dokonywane za pośrednictwem poczty lub banku na rachunek Jednostki, a także obowiązek prowadzenia ewidencji i gromadzenia dowodów dokumentujących zapłatę, z których jednoznacznie wynikać będzie jakiej konkretnie czynności zapłata dotyczyła.

2.11. Zamiana towarów i usług

Z punktu widzenia rozliczeń podatku VAT, umowy tzw. barterowe, czyli dokonywana przez Jednostki wymiana towarów i usług z innymi podmiotami (zamiana towaru na towar, zamiana usługi na usługę, zamiana towaru na usługę i zamiana usługi na towar), stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT na zasadach takich samych jak sprzedaż.

Powyższe oznacza, że w sytuacji, w której Jednostka świadczy na rzecz podmiotu gospodarczego usługę (np. nieodpłatnie udostępnia pomieszczenia lub powierzchnię), z zamian za co otrzymuje od tego podmiotu inną usługę (np. nieodpłatny dostęp do internetu), z punktu widzenia rozliczeń podatku VAT, każda z tych usług (usługa świadczona przez Jednostkę i usługa świadczona przez podmiot gospodarczy) powinna zostać odrębnie opodatkowana i udokumentowana fakturą, rozliczenie finansowe zaś powinno odbywać się na poziomie należności wynikających z faktur (zapłata następuje nie w pieniądzu lecz w formie innego świadczenia rzeczowego).

W praktyce oznacza to, że dokonując rozliczenia czynności świadczonych w ramach umów barterowych:

- Jednostka powinna opodatkować świadczoną przez siebie usługę (ew. dostarczany towar) tak jakby świadczyła ją odpłatnie i wystawić z tego tytułu fakturę,
- podmiot gospodarczy powinien postąpić analogicznie, tj. opodatkować świadczoną przez siebie usługę (ew. dostarczany towar) tak jakby świadczył ją odpłatnie i wystawić z tego tytułu fakturę.

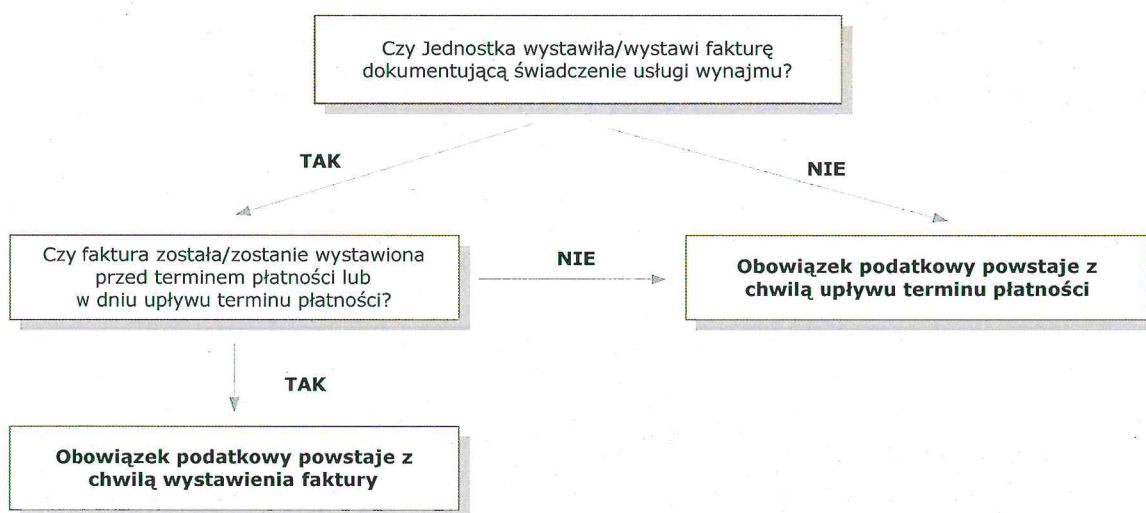
Sposób opodatkowania (stawka VAT, obowiązek podatkowy, itd.) zależy od rodzaju świadczonej usługi/dostarczanego towaru. Podstawą opodatkowania jest cena nabycia przekazywanego towaru lub towaru podobnego, w gdy nie ma ceny nabycia – koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy tych towarów (art. 29a ust. 2 ustawy o VAT). W przypadku usług, podstawą opodatkowania jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika (art. 29a ust. 5 ustawy o VAT).

2.12. Usługi wypożyczenia (wynajmu) rowerów

Wynajem przez Jednostkę rowerów stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT jako tzw. odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

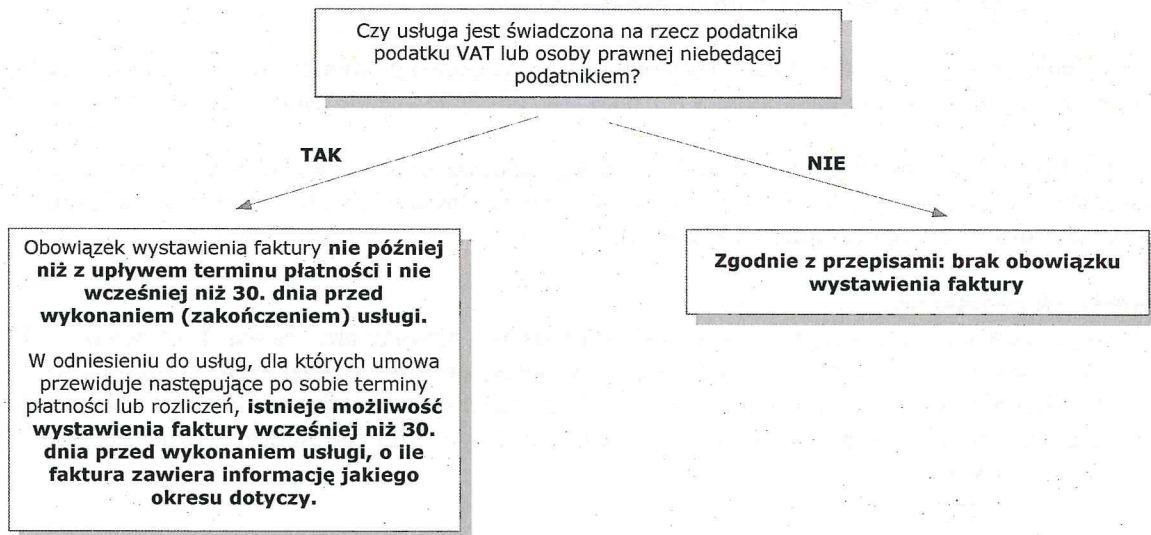
Stawka VAT: Zastosowanie ma stawka VAT 23%.

Obowiązek podatkowy: z chwilą wystawienia faktury. W przypadku, gdy Jednostka nie wystawiła faktury lub wystawiła ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminu wystawienia faktury, a gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności (podstawa prawna: art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b oraz ust. 7 w zw. z art. 106i ust. 3 i 4 ustawy o VAT).



UWAGA: W przypadku usług najmu otrzymanie zaliczki/przedpłaty na poczet czynszu nie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w stosunku do tej płatności.

Termin wystawienia faktury: w przypadku usług wynajmu fakturę wystawia się nie później niż z upływem terminu płatności i nie wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem (zakończeniem) usługi. Istnieje możliwość wystawienia faktury wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem (zakończeniem) usługi jeśli usługa najmu ma charakter ciągły (usługa nie jest jednorazowa i jest wykonywana w taki sposób, że w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń). Warunkiem skorzystania z takiej możliwości jest jednak, aby faktura zawierała informację jakiego okresu dotyczy (podstawa prawna: art. 106i ust. 3 pkt 4 oraz ust. 7 i 8 ustawy o VAT).



Kasa rejestrująca: Usługa podlega zaewidencjonowaniu w kasie rejestrującej, za wyjątkiem przypadków gdy:

- 1) jest świadczona na rzecz pracownika Gminy Kochanowice lub którejkolwiek z jej jednostek budżetowych lub zakładów budżetowych,
- 2) Jednostka otrzyma zapłatę w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-rozliczeniowej, a z posiadanej przez Jednostkę ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynikać będzie jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

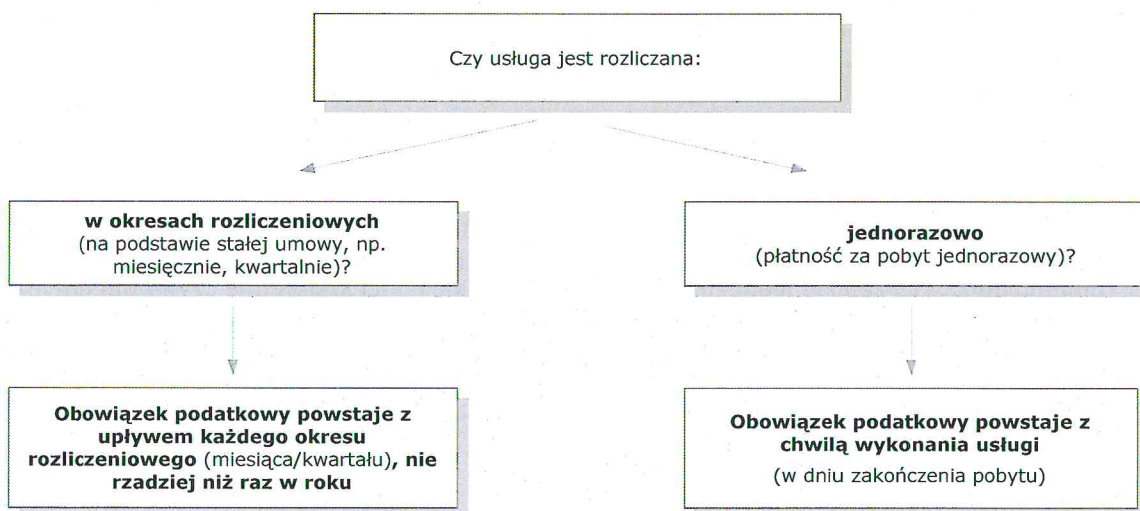
2.13. Usługi noclegowe w schronisku młodzieżowym

Świadczenie przez Jednostkę usług noclegowych w schronisku młodzieżowym stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT jako tzw. odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Stawka VAT: Zastosowanie ma stawka VAT 8% (podstawa prawna: art. 42 ust. 2 w zw. z poz. 163 załącznika nr 3 do ustawy o VAT – PKWiU 55 obejmujące PKWiU 55.20.11 Usługi świadczone przez schroniska młodzieżowe oraz chaty lub domki).

Obowiązek podatkowy:

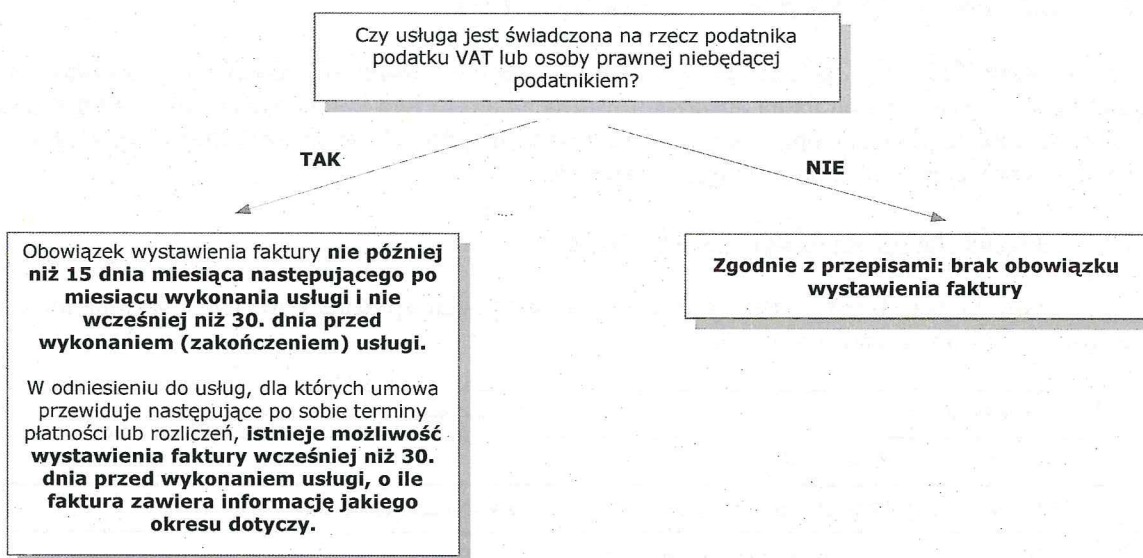
- 1) reguła ogólna – z chwilą wykonania usługi (podstawa prawna: art. 19a ust. 1 ustawy o VAT),
- 2) w przypadku, gdy płatność ustalana jest w odniesieniu do wskazanych w umowie okresów rozliczeniowych (np. miesięcy), obowiązek podatkowy powstaje z końcem każdego takiego okresu (np. z końcem miesiąca), nie rzadziej niż raz w roku (podstawa prawna: art. 19a ust. 3 ustawy o VAT).



Jeżeli przed dniem wykonania usługi (upływu okresu rozliczeniowego) otrzymano całość lub część zapłaty, to w tej części obowiązek podatkowy powstaje w dniu otrzymania płatności (podstawa prawna: art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

Termin wystawienia faktury:

- 1) nie później niż 15. dnia kolejnego miesiąca i nie wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem (zakończeniem) usługi (podstawa prawna: art. 106i ust. 1 i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT),
- 2) w przypadku zaliczek – fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30. dnia przed otrzymaniem zapłaty i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu otrzymania zapłaty (podstawa prawna: art. 106i ust. 2 i ust. 7 pkt 2 ustawy o VAT).



Kasa rejestrująca: Usługa podlega zaewidencjonowaniu w kasie rejestrującej, za wyjątkiem przypadków gdy:

- 1) jest świadczona na rzecz pracownika Gminy lub którejkolwiek z jej jednostek budżetowych lub zakładów budżetowych,
- 2) Jednostka otrzyma zapłatę w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-rozliczeniowej, a z posiadanej przez Jednostkę ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynikać będzie jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

2.14. Odwrotne obciążenie (sprzedaż złomu i makulatury)

Sprzedaż przez Jednostkę złomu lub makulatury stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT jako tzw. odpłatna dostawa towarów na terytorium kraju. W zależności od przypadku, sprzedaż taka może podlegać opodatkowaniu na zasadach ogólnych, bądź też podlegać opodatkowaniu w specjalnej procedurze tzw. odwrotnego obciążenia.

2.14.1. Sprzedaż na rzecz podatnika VAT czynnego

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT, w przypadku sprzedaży towarów wymienionych w Załączniku Nr 11 do ustawy o VAT, tj.

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
1	24.10.12.0	Żelazostopy
2	24.10.14.0	Granulki i proszek z surówki, surówki zwierciadlistej lub stali
3	24.10.31.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
4	24.10.32.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, ze stali niestopowej
5	24.10.35.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
6	24.10.36.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, z pozostałej stali stopowej z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
7	24.10.41.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
8	24.10.43.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
9	24.10.51.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
10	24.10.52.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
11	24.10.61.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, ze stali niestopowej
12	24.10.62.0	Pozostałe pręty ze stali, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone
13	24.10.65.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, z pozostałej stali stopowej
14	24.10.66.0	Pozostałe pręty z pozostałej stali stopowej, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone
15	24.10.71.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, ze stali niestopowej
16	24.10.73.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, z pozostałej stali stopowej
17	24.31.10.0	Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, ze stali niestopowej
18	24.31.20.0	Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, z pozostałej stali stopowej
19	24.32.10.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, niepokrywane
20	24.32.20.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, platerowane, powlekane lub pokrywane
21	24.33.11.0	Kształtowniki otwarte, formowane lub profilowane na zimno, ze stali niestopowej

21a	24.33.20.0	Arkusze zeberkowane ze stali niestopowej
22	24.34.11.0	Drut ciągniony na zimno, ze stali niestopowej
22a	24.41.10.0	Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
22aa	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 22b
22ab	24.41.30.0	Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
22b	bez względu na symbol PKWiU	Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy
22c	ex 24.41.40.0	Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu - wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
22ca	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu - wyłącznie złoto i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
22d	24.42.11.0	Aluminium nieobrobione plastycznie
22e	24.43.11.0	Ołów nieobrobiony plastycznie
22f	24.43.12.0	Cynk nieobrobiony plastycznie
22g	24.43.13.0	Cyna nieobrobiona plastycznie
23	24.44.12.0	Miedź nierafinowana; anody miedziane do rafinacji elektrolitycznej
24	24.44.13.0	Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie; stopy wstępne miedzi
25	24.44.21.0	Proszki i płatki z miedzi i jej stopów
26	24.44.22.0	Płaskowniki, pręty, kształtowniki i walcówka, z miedzi i jej stopów
27	24.44.23.0	Druły z miedzi i jej stopów
27a	24.45.11.0	Nikiel nieobrobiony plastycznie
27b	ex 24.45.30.0	Pozostałe metale nieżelazne i wyroby z nich; cermetale; popiół i pozostałości zawierające metale i związki metali - wyłącznie odpady i złom metali nieszlachetnych
28	ex 26.11.30.0	Elektroniczne układy scalone - wyłącznie procesory
28a	ex 26.20.11.0	Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne - wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy
28b	ex 26.30.22.0	Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych - wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony
28c	ex 26.40.60.0	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
28d	ex 32.12.13.0	Bizuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym - wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, srebra i platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym
29	38.11.49.0	Wraki przeznaczone do złomowania inne niż statki i pozostałe konstrukcje pływające
30	38.11.51.0	Odpady szklane
31	38.11.52.0	Odpady z papieru i tektury
32	38.11.54.0	Pozostałe odpady gumowe

33	38.11.55.0	Odpady z tworzyw sztucznych
34	38.11.58.0	Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal
35	38.12.26.0	Niebezpieczne odpady zawierające metal
36	38.12.27	Odpady i braki ogniwi i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne
37	38.32.2	Surowce wtórne metalowe
38	38.32.31.0	Surowce wtórne ze szkła
39	38.32.32.0	Surowce wtórne z papieru i tektury
40	38.32.33.0	Surowce wtórne z tworzyw sztucznych
41	38.32.34.0	Surowce wtórne z gumy

jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT,
- nabywcą jest podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny,
- dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (tj. nie ma miejsca dostawa towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli dokonującemu ich dostawy [tu: Jednostce/Gminie] nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu),

podatnikiem podatku VAT z tytułu takiej dostawy jest nabywca towaru.

W takim przypadku Jednostka:

- nie nalicza podatku VAT należnego,
- wystawia fakturę, która:
 - nie zawiera stawki ani kwoty podatku (opiewa na wartość netto), w to miejsce natomiast
 - zawiera wyrazy „ODWROTNE OBCIĄŻENIE”,
- wystawioną fakturę ujmuje w rejestrze sprzedaży za miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy (miesiąc, w którym nastąpiło wydanie towaru, a jeśli przed wydaniem towaru otrzymano całość lub część zapłaty – miesiąc, w którym otrzymano płatność w odniesieniu do otrzymanej kwoty),
- dokonaną sprzedaż wykazuje w deklaracji częściowej w odrębnej pozycji, tj. w poz. „Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia dostawca)”.

W przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28-28c Załącznika nr 11 do ustawy mechanizm odwrotnego obciążenia stosuje się, jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł.

Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się transakcję obejmującą umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28-28c Załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane 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, o której mowa powyżej, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28-28c Załącznika nr 11 do ustawy.

Obniżenie wartości dostaw dokonywanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, w szczególności przez udzielenie po ich dokonaniu nabywcy opustu lub obniżki ceny, nie wpływa na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów dokonywanej w ramach tej transakcji. W przypadku, gdy po otrzymaniu całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów, o których mowa w Załączniku nr 11 do ustawy, następuje zmiana określenia podatnika dla tej dostawy, korekty rozliczenia zapłaty w związku z tą zmianą dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.

2.14.2. Sprzedaż na rzecz podmiotów innych niż podatnicy VAT czynni

W przypadku sprzedaży przez Jednostkę towarów wymienionych w Załączniku Nr 11 do ustawy o VAT, ale na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni, zastosowanie znajdują reguły przedstawione poniżej. Reguły te znajdują zastosowanie także w przypadku sprzedaży innego rodzaju towarów traktowanych przez Jednostkę jako „złom”, lecz nie wymienionych w ww. Załączniku Nr 11.

Stawka VAT: Zastosowanie znajdzie stawka VAT 23%.

Obowiązek podatkowy:

- 1) reguła ogólna – z chwilą wydania towaru (art. 19a ust. 1 ustawy o VAT),
- 2) jeżeli przed dniem wydania towaru otrzymano całość lub część zapłaty, to w tej części obowiązek podatkowy powstaje w dniu otrzymania zapłaty (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

Termin wystawienia faktury:

W przypadku sprzedaży złomu i makulatury na rzecz osób prawnych (spółek) niebędących podatnikami podatku VAT, Jednostka będzie zobowiązana wystawić fakturę. Fakturę należy wystawić:

- 1) nie później niż 15. dnia kolejnego miesiąca i nie wcześniej niż 30. dnia dokonaniem dostawy (podstawa prawna: art. 106i ust. 1 i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT),
- 2) w przypadku zaliczek – nie wcześniej niż 30. dnia przed otrzymaniem zapłaty i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu otrzymania zapłaty (podstawa prawna: art. 106i ust. 2 i ust. 7 pkt 2 ustawy o VAT).

Przepisy ustawy o VAT nie nakładają obowiązku wystawienia faktury dokumentującej sprzedaż złomu oraz makulatury na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. W takim przypadku, faktura wystawiana jest jedynie na żądanie nabywcy, jeżeli żądanie to zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy.

UWAGA: Pomimo braku obowiązku wynikającego z ustawy o VAT, w celu zapewnienia jednolitego sposobu dokumentowania sprzedaży złomu i makulatury przez Jednostki oświaty, **wprowadza się obowiązek dokumentowania wyżej wymienionych dostaw w całości fakturami.**

Kasa rejestrująca: Dostawa złomu i makulatury na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej podlega zaewidencjonowaniu w kasie rejestrującej, za wyjątkiem przypadków, gdy:

- (a) jest dokonywana na rzecz pracownika Gminy lub którejkolwiek z jej jednostek budżetowych (podstawa prawna: §2 ust. 1 w zw. z poz. 36 Załącznika do rozporządzenia ws zwolnień z kas rejestrujących),
- (b) dotyczy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą (podstawa prawna: §2 ust. 1 w zw. z poz. 50 Załącznika do rozporządzenia ws zwolnień z kas rejestrujących).

2.15. Sprzedaż innego majątku ruchomego

Sprzedaż przez Jednostkę składników majątku ruchomego stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT jako tzw. odpłatna dostawa towarów na terytorium kraju.

Stawka VAT: W zależności od rodzaju sprzedawanego towaru.

Obowiązek podatkowy:

- 1) reguła ogólna – z chwilą wydania towaru (art. 19a ust. 1 ustawy o VAT),
- 2) jeżeli przed dniem wydania towaru otrzymano całość lub część zapłaty, to w tej części obowiązek podatkowy powstaje w dniu otrzymania zapłaty (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

Termin wystawienia faktury:

W przypadku sprzedaży na rzecz osób prawnych (spółek) niebędących podatnikami podatku VAT, Jednostka będzie zobowiązana wystawić fakturę. Fakturę należy wystawić:

- 1) nie później niż 15. dnia kolejnego miesiąca i nie wcześniej niż 30. dnia przed dokonaniem dostawy (podstawa prawna: art. 106i ust. 1 i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT),
- 2) w przypadku zaliczek – nie wcześniej niż 30. dnia przed otrzymaniem zapłaty i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu otrzymania zapłaty (podstawa prawna: art. 106i ust. 2 i ust. 7 pkt 2 ustawy o VAT).

Przepisy ustawy o VAT nie nakładają obowiązku wystawienia faktury dokumentującej sprzedaż towarów na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. W takim przypadku, faktura wystawiana jest jedynie na żądanie nabywcy, jeżeli żądanie to zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy.

UWAGA: Pomimo braku obowiązku wynikającego z ustawy o VAT, w celu zapewnienia jednolitego sposobu dokumentowania sprzedaży składników majątku przez Jednostki oświaty Gminy, **wprowadza się obowiązek dokumentowania wyżej wymienionych dostaw w całości fakturami.**

Kasa rejestrująca: Sprzedaż składników majątkowych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej podlega zaewidencjonowaniu w kasie rejestrującej, za wyjątkiem przypadków, gdy:

- (a) jest dokonywana na rzecz pracownika Gminy lub którejkolwiek z jej jednostek budżetowych (podstawa prawna: §2 ust. 1 w zw. z poz. 36 Załącznika do rozporządzenia ws zwolnień z kas rejestrujących),
- (b) dotyczy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą (podstawa prawna: §2 ust. 1 w zw. z poz. 50 Załącznika do rozporządzenia ws zwolnień z kas rejestrujących).

ZAKUPY (WYDATKI) I PODATEK VAT NALICZONY

1. Wyjaśnienia ogólne

1.1. Dokumentowanie (faktury zakupu, faktury korygujące zakup, noty korygujące)

1.1.1. Dokumenty uprawniające do odliczenia

Jedynym dokumentem uprawniającym do odliczenia podatku VAT naliczonego (w całości lub w części) jest faktura lub faktura korygująca. Innego rodzaju dokumenty otrzymane przez Jednostkę (paragony, rachunki, noty księgowe, inne) nie stanowią podstawy do odliczenia i nie mogą być ujmowane w rejestrze zakupów Jednostki.

Faktury (faktury korygujące) uprawniają do odliczenia pod warunkiem, że zostały prawidłowo wystawione. Przed uwzględnieniem faktury w rejestrze zakupów należy każdorazowo zweryfikować:

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

<u>Nabywca:</u> GMINA KOCHANOWICE UL. WOLNOŚCI 5 42-713 KOCHANOWICE NIP: 575-18-65-105	<u>Odbiorca:</u> NAZWA JEDNOSTKI ADRES JEDNOSTKI
--	--
- 2) czy wskazana na fakturze kwota podatku VAT została prawidłowo ustalona,
- 3) czy wskazana na fakturze kwota brutto jest poprawna.

1.1.2. Postępowanie w przypadku zidentyfikowania błędu na fakturze zakupu

W przypadku stwierdzenia w otrzymanej fakturze (fakturze korygującej) błędu co do którejkolwiek z następujących pozycji:

- miara i ilość dostarczanych towarów lub zakres świadczonych usług,
- cena jednostkowa towaru lub usługi bez kwoty podatku VAT (cena jednostkowa netto),
- kwota ewentualnych opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatów z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione z cenie jednostkowej netto,
- wartość dostarczanych towarów lub wykonanych usług objętych transakcją, bez kwoty podatku VAT (wartość sprzedaży netto),
- stawka VAT,
- suma wartości sprzedaży netto z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną z VAT,
- kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,
- kwota należności ogółem (wartość brutto)

– należy niezwłocznie wystąpić do dostawcy o wystawienie faktury korygującej.

Jeżeli natomiast błąd dotyczy innych pozycji faktury, **Jednostka obowiązana jest wystawić i przesłać do dostawcy tzw. notę korygującą**. Nota korygująca powinna zawierać (art. 106k ustawy o VAT):

- 1) wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”,
- 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;

- 3) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres i NIP dostawcy oraz nazwę, adres i NIP Gminy (według wzoru jak powyżej),
- 4) następujące dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota korygująca:
 - 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 data taka jest określona i różni się od daty wystawienia faktury,
- 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury (art. 106k ust. 2 ustawy o VAT).

1.2. Termin odliczenia podatku VAT naliczonego

1.2.1. Faktury zakupu

Ustawa o VAT w sposób ścisły reguluje termin, w którym Jednostka może zrealizować przysługujące jej prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego.

Zgodnie z art. 86 ust. 10 i 10b tej ustawy, prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego powstaje:

- 1) w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych przez Jednostkę towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy (po stronie dostawcy),
- 2) nie wcześniej jednak niż w rozliczeniu za okres, w którym Jednostka otrzymała fakturę.

Jeżeli Jednostka nie dokonała odliczenia w powyższym terminie, może odliczyć podatek VAT naliczony w rozliczeniu za jeden z 2 kolejnych okresów (miesięcy) rozliczeniowych.

Wyjątek dotyczy faktur otrzymanych przez Jednostkę od małego podatnika w okresie stosowania przez niego tzw. metody kasowej (faktury wystawiane przez takiego podatnika powinny zawierać oznaczenie „metoda kasowa”) – w odniesieniu do takich faktur Jednostce przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego w rozliczeniu za okres (miesiąc), w którym Jednostka dokonała zapłaty lub w rozliczeniu za 2 kolejne okresy (miesiące) rozliczeniowe (art. 86 ust. 10e w zw. z ust. 11 ustawy o VAT).

Jeżeli Jednostka nie dokonała odliczenia podatku VAT naliczonego w żadnym z powyższych okresów, może nadal dokonać takiego odliczenia poprzez korektę deklaracji za okres, w którym powstało prawo do odliczenia (zasada 2 kolejnych miesięcy nie ma w tym przypadku zastosowania), nie później jednak niż w ciągu 5 lat licząc od początku (nie od końca!) roku, w którym powstało takie prawo.

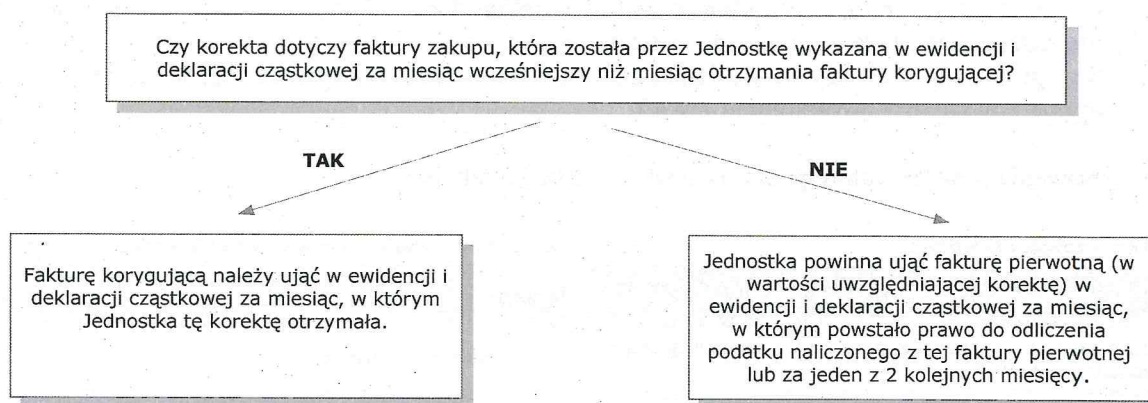
1.2.2. Faktury korygujące do faktur zakupu

Faktury korygujące zwiększające kwotę podatku VAT naliczonego należy wykazywać w ewidencji VAT i deklaracji częściowej za miesiąc, w którym Jednostka otrzymała taką fakturę korygującą lub w rozliczeniach za jeden z 2 kolejnych miesięcy.

Sposób ujęcia faktur korygujących zmniejszających kwotę podatku VAT naliczonego zależy od tego, czy korekta dotyczy faktury, która została przez Jednostkę ujęta (dokonano odliczenia VAT naliczonego w całości lub w części) w ewidencji VAT i deklaracji częściowej za miesiąc wcześniejszy niż miesiąc otrzymania faktury korygującej, czy też nie. Powyższe wynika z regulacji art. 86 ust. 19a ustawy o VAT, zgodnie z którym:

- 1) w przypadku, gdy nabywca towaru lub usługi otrzymał fakturę korygującą, jest on obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym tę fakturę korygującą otrzymał,

- 2) jeżeli jednak podatnik nie odliczył podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego odliczenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego odliczenia.



1.3. Zakres odliczenia podatku VAT naliczonego

1.3.1. Bezpośrednie przyporządkowanie zakupu (wydatku) do sprzedaży

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, Jednostce przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego w zakresie, w jakim nabyte towary i usługi są wykorzystywane do czynności opodatkowanych podatkiem VAT (do czynności opodatkowanych stawką 23%, 8%, 5% lub 0%). Powyższe oznacza, że w zakresie w jakim nabyte towary i usługi są wykorzystywane do czynności zwolnionych z VAT (przykładowo: świadczenie usług w zakresie opieki nad dziećmi w przedszkolu pow. limitu 5 godzin dziennie, usługi wyżywienia dzieci i personelu pedagogicznego) lub do czynności, które opodatkowaniu nie podlegają (przykładowo: realizacja zadań statutowych Jednostki, wydawanie duplikatów dokumentów), prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego Jednostce nie przysługuje.

Dokonując zakupu (wydatku) i otrzymując dokumentującą ten zakup fakturę, Jednostka powinna zatem w pierwszej kolejności ustalić:

- 1) czy zakup (wydatek) jest związany wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi VAT – w takim przypadku podatek VAT naliczony podlega odliczeniu w pełnej wysokości, bądź też
- 2) czy zakup (wydatek) jest związany wyłącznie z czynnościami zwolnionymi z VAT lub niepodlegającymi opodatkowaniu – w takim przypadku podatek VAT naliczony nie podlega w ogóle odliczeniu (odliczenie wynosi zero).

1.3.2. Zakupy związane z więcej niż jednym rodzajem działalności

Szczególne zasady ustalania zakresu odliczenia podatku VAT naliczonego dotyczą zakupów (wydatków), które dotyczą zarówno (jednocześnie) czynności opodatkowanych VAT (tj. czynności dających prawo do odliczenia), jak i czynności zwolnionych z VAT lub niepodlegających opodatkowaniu (tj. czynności niedających prawa do odliczenia). W takich przypadkach, odliczenie podatku naliczonego przysługuje w części, proporcjonalnie do zakresu, w jakim dany zakup jest związany z jednym bądź drugim rodzajem działalności. Zakres ten ustala się na podstawie wskaźników wynikających z ustawy o VAT.

Ustawa o VAT przewiduje dwa rodzaje wskaźników, na podstawie których należy dokonywać częściowych odliczeń podatku VAT naliczonego przy nabyciu towarów i usług związanych z tzw. działalnością mieszaną. Są to:

- 1) tzw. prewspółczynnik – określający zakres, w jakim dany zakup jest związany z czynnościami niepodlegającymi i podlegającymi opodatkowaniu, oraz
- 2) tzw. proporcja sprzedaży – określająca zakres, w jakim dany zakup jest związany z czynnościami opodatkowanymi i zwolnionymi z VAT.

Podsumowanie powyższych regulacji i zasad przedstawia tabela.

Rodzaj zakupu (wydatku)	Zakres odliczenia podatku VAT naliczonego
Zakup związany wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi VAT	Odliczenie 100%
Zakup związany wyłącznie z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu VAT	Brak prawa do odliczenia
Zakup związany wyłącznie z czynnościami zwolnionymi z VAT	Brak prawa do odliczenia
Zakup związany jednocześnie z czynnościami opodatkowanymi i niepodlegającymi opodatkowaniu	Odliczenie częściowe przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika
Zakup związany jednocześnie z czynnościami opodatkowanymi i zwolnionymi z VAT	Odliczenie częściowe przy zastosowaniu tzw. proporcji sprzedaży
Zakup związany jednocześnie z czynnościami opodatkowanymi VAT, niepodlegającymi opodatkowaniu i zwolnionymi z VAT	Odliczenie częściowe, dwuetapowe: przy zastosowaniu prewspółczynnika, a następnie przy zastosowaniu proporcji sprzedaży

1.4. Prewspółczynnik

Zasady obliczania pierwszego z przedstawionych wskaźników – tzw. prewspółczynnika – określają przepisy art. 86 ust. 2a-2h ustawy o VAT. Zgodnie z tymi przepisami:

- 1) w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć,
- 2) sposób określenia proporcji najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:
 - a) zapewnia odliczenie podatku naliczonego wyłącznie w części proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz
 - b) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe,

- 3) przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:
- a) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością,
 - b) średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością,
 - c) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza,
 - d) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

W art. 86 ust. 22 ustawy o VAT przewidziana została delegacja ustawowa dla Ministra Finansów do określenia w drodze rozporządzenia w przypadku niektórych podatników sposobu określenia proporcji najbardziej odpowiadającego specyfice wykonywanej przez tych podatników działalności oraz dokonywanych przez nich nabyć. Na podstawie powyższej delegacji, Minister Finansów wydał rozporządzenie ws. prewspółczynnika, w którym wskazał sposób, w jaki prewspółczynnik powinny obliczać jednostki budżetowe.

Zgodnie z art. 86 ust. 2h ustawy o VAT, obliczanie prewspółczynnika według metody wskazanej w rozporządzeniu nie jest obowiązkowe, niemniej jednak z uwagi na kształtującą się linię interpretacyjną Ministra Finansów, w której stwierdza on, że jednostki budżetowe nie mogą stosować metod obliczania prewspółczynnika innych niż wskazane w ww. rozporządzeniu, w niniejszej Instrukcji przedstawiono i w związku z tym zobowiązuje się Jednostki do ustalania prewspółczynnika według następującego wzoru [dalej **Wzór**] (§3 ust. 3 rozporządzenia ws. prewspółczynnika):

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

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

X – (prewspółczynnik) proporcję określoną procentowo, zaokrągloną w górę do najbliższej liczby całkowitej,

A – roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez Jednostkę, stanowiący część rocznego obrotu jednostki samorządu terytorialnego z działalności gospodarczej,

D – dochody wykonane jednostki budżetowej,

Pod pojęciem dochodów wykonanych jednostki budżetowej rozumie się dochody obejmujące dochody publiczne w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, z wyjątkiem dochodów, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 4 lit. b-d i pkt 5 ustawy o finansach publicznych, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, zrealizowane lub otrzymane przez tę jednostkę, wynikające ze sprawozdania z wykonania:

- a) planu finansowego jednostki budżetowej oraz
- b) planu dochodów i wydatków zgromadzonych na wydzielonym rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, jeżeli dana jednostka budżetowa prowadzi taki rachunek

- powiększone o kwotę stanowiącą równowartość środków przeznaczonych na zasilenie tej jednostki celem realizacji przypisanych jej zadań jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem środków przeznaczonych na wypłatę, na podstawie odrębnych przepisów, zasiłków, zapomóg i innych świadczeń o podobnym charakterze na rzecz osób fizycznych.

Dochody wykonane jednostki budżetowej nie obejmują odpowiednio dochodów lub przychodów uzyskanych z tytułu:

- 1) dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane odpowiednio przez Jednostkę do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane odpowiednio do środków trwałych jednostki samorządu terytorialnego lub jednostki organizacyjnej jednostki samorządu terytorialnego - używanych na potrzeby prowadzonej przez te jednostki działalności oraz
- 2) transakcji dotyczących:
 - a) pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych,
 - b) usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-41 ustawy o VAT (obejmuje szereg usług o charakterze finansowym, nie ma zastosowania w przypadku Jednostek) w zakresie, w jakim transakcje te mają charakter pomocniczy.

Zgodnie z przepisami:

- w celu obliczenia prewspółczynnika przyjmuje się dane za poprzedni rok podatkowy (tj. prewspółczynnik na rok 2017 co do zasady należy obliczyć na podstawie danych za rok 2016; art. 86 ust. 2d ustawy o VAT),
- za wyjątkiem przypadków, w których prewspółczynnik ustalany jest przy wykorzystaniu Wzoru – w takiej sytuacji w celu obliczenia prewspółczynnika można również przyjąć dane za rok podatkowy poprzedzający poprzedni rok podatkowy (tj. obliczyć prewspółczynnik na rok 2017 na podstawie danych za rok 2015; § 8 rozporządzenia ws prewspółczynnika).

Z uwagi na brak obowiązku dokonywania korekty rocznej (patrz pkt 1.6 poniżej), zobowiązuje się Jednostki do obliczania prewspółczynnika na podstawie danych za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy (czyli na rok 2017 w oparciu o dane za rok 2015, na rok 2018 w oparciu o dane za rok 2016, itd.).

Przykład:

W styczniu 2017 r. Jednostka dokona zakupu wyposażenia sali gimnastycznej. Sala wykorzystywana jest do realizacji zadań statutowych (lekcje szkolne) oraz dla potrzeb prowadzenia działalności gospodarczej (odpłatny wynajem po zakończeniu zajęć lekcyjnych). Sala nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności zwolnionej z VAT. Nie ma możliwości odrębnego ustalenia kwot podatku naliczonego związanego z poszczególnymi rodzajami działalności.

Wartość zakupu:	10.000 zł + 2.300 zł VAT
Prewspółczynnik na rok 2017:	4%
Podatek VAT możliwy do odliczenia:	2.300 zł x 4% = 92 zł
Do ujęcia w rejestrze VAT zakupów i deklaracji cząstkowej:	zakup netto: 400 zł, VAT do odliczenia: 92 zł

Zgodnie z art. 86 ust. 2g ustawy o VAT:

- prewspółczynnik określa się w stosunku rocznym,
- prewspółczynnik zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej,
- w przypadku, gdy wartość prewspółczynnika:
 - a) przekroczyła 98% oraz kwota podatku VAT naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tego prewspółczynnika była w skali roku mniejsza niż 500 zł – Jednostka ma prawo uznać, że wskaźnik ten (prewspółczynnik) wynosi 100%,
 - b) nie przekroczyła 2% – Jednostka ma prawo uznać, że wskaźnik ten (prewspółczynnik) wynosi 0%.

1.5. *Proporcja sprzedaży*

Zasady obliczania drugiego z przedstawionych wskaźników – tzw. proporcji sprzedaży – określają przepisy art. 90 ustawy o VAT. Zgodnie z tymi przepisami:

- 1) w stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania zarówno czynności opodatkowanych VAT, jak i czynności zwolnionych z VAT, Jednostka jest obowiązana do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z każdym z tych rodzajów czynności,
- 2) jeżeli takie wyodrębnienie nie jest możliwe, Jednostka ma prawo odliczyć taką część kwoty podatku VAT naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom opodatkowanym,
- 3) proporcję, o której mowa powyżej ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności opodatkowanych w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności opodatkowanych i zwolnionych z VAT,

$$\text{Proporcja sprzedaży} = \frac{\text{Obrót z tytułu czynności opodatkowanych VAT}}{\text{Obrót z tytułu czynności opodatkowanych VAT} + \text{Obrót z tytułu czynności zwolnionych z VAT}}$$

Do obrotu, o którym mowa powyżej nie wlicza się:

- 1) obrotu uzyskanego z dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez Jednostkę do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika – używanych przez Jednostkę na potrzeby jej działalności,
- 2) obrotu z tytułu transakcji dotyczących:
 - a) pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych,
 - b) usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-41, w zakresie, w jakim transakcje te mają charakter pomocniczy.

Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym, na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja (tj. proporcję na rok 2017 należy ustalić w oparciu o obrót uzyskany w roku 2016; w przypadku tego wskaźnika nie ma możliwości stosowania danych za rok 2015). Proporcję zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej.

W przypadku gdy proporcja określona zgodnie z zasadami wskazanymi powyżej:

- 1) przekroczyła 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji była w skali roku mniejsza niż 500 zł – Jednostka ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 100%,
- 2) nie przekroczyła 2% – Jednostka ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 0%.

Zgodnie z art. 7 ustawy centralizacyjnej:

- do końca roku 2017 należy stosować proporcję sprzedaży wyliczoną odrębnie dla każdej Jednostki (od 1 stycznia 2018 r. analogiczną zasadę wprowadzać będzie art. 90 ust. 10a i 10b ustawy o VAT),
- w przypadku, gdy Jednostka w roku 2016 i latach wcześniejszych korzystała ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 113 ustawy o VAT (zwolnienie podmiotowe ze względu na nieprzekroczenie progu obrotów 150.000 zł) – należy zastosować proporcję wyliczoną szacunkowo (w oparciu o dane za rok 2016). Nie ma obowiązku uzgadniania powyższych szacunków z urzędem skarbowym.

Przykład:

W styczniu 2017 r. Jednostka dokona zakupu wyposażenia stołówki szkolnej. Stołówka wykorzystywana jest do sprzedaży posiłków na rzecz uczniów i personelu pedagogicznego (czynności zwolnione z VAT) oraz na rzecz personelu administracyjnego i osób trzecich (czynności opodatkowane VAT). Stołówka nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności statutowej (czynności niestanowiących działalności gospodarczej). Nie ma możliwości odrębnego ustalenia kwot podatku naliczonego związanego z poszczególnymi rodzajami działalności.

Wartość zakupu:	10.000 zł + 2.300 zł VAT
Proporcja sprzedaży na rok 2017:	20%
Podatek VAT możliwy do odliczenia:	2.300 zł x 20% = 460 zł
Do ujęcia w rejestrze VAT zakupów i deklaracji cząstkowej:	zakup netto: 2.000 zł, VAT do odliczenia: 460 zł

Przykład:

W styczniu 2017 r. Jednostka dokona zakupu energii elektrycznej dla potrzeb całego budynku placówki. W budynku prowadzona jest działalność statutowa Jednostki (czynności niepodlegające opodatkowaniu), prowadzona jest również działalność komercyjna obejmująca zarówno czynności opodatkowane VAT (odpłatny najem pomieszczeń, wyżywienie personelu administracyjnego i osób trzecich), jak i czynności zwolnione z VAT (wyżywienie uczniów i personelu pedagogicznego). Nie ma możliwości odrębnego ustalenia kwot podatku naliczonego związanego z poszczególnymi rodzajami działalności.

Wartość zakupu:	10.000 zł + 2.300 zł VAT
-----------------	--------------------------

Etap 1: ustalenie zakresu odliczenia na podstawie prewspółczynnika

Prewspółczynnik na rok 2017:	4%
Podatek VAT:	2.300 zł x 4% = 92 zł

Etap 2: ustalenie zakresu odliczenia na podstawie proporcji sprzedaży

Proporcja sprzedaży na rok 2017:	20%
Podatek VAT:	92 zł x 20% = 18,40 zł

Do ujęcia w rejestrze VAT zakupów i deklaracji cząstkowej:	zakup netto: 80 zł, VAT do odliczenia: 18,40 zł
--	---

1.6. Korekta roczna

W trakcie roku odliczenie podatku VAT naliczonego od zakupów (wydatków) związanych zarówno z czynnościami opodatkowanymi VAT, jak i czynnościami zwolnionymi bądź niepodlegającymi opodatkowaniu, odbywa się na podstawie wskaźników tzw. wstępnych, ustalonych w oparciu o dane za rok poprzedni. Ustawa o VAT wymaga, aby w odniesieniu do takich wydatków po zakończeniu danego roku podatkowego dokonać ponownego przeliczenia wskaźników i jeśli będą się one różnić od wskaźnika zastosowanego w trakcie roku – dokonać stosownej korekty kwot podatku odliczonego w trakcie tego roku. Obowiązek taki wprowadza:

- 1) w zakresie prewspółczynnika – art. 90c ustawy o VAT, zgodnie z którym w przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika, po zakończeniu roku podatkowego, w którym Jednostce przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, jest ona obowiązana dokonać korekty podatku odliczonego przy ich nabyciu, uwzględniając dane dla zakońzonego roku podatkowego,
- 2) w zakresie proporcji sprzedaży – art. 91 ustawy o VAT, zgodnie z którym w przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się przy zastosowaniu tzw. proporcji sprzedaży, po zakończeniu roku, w którym Jednostce przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, jest ona obowiązana dokonać korekty kwoty podatku odliczonego z uwzględnieniem proporcji obliczonej dla zakońzonego roku podatkowego.

UWAGA: W przypadku, gdy Jednostka w trakcie roku podatkowego stosowała prewspółczynnik obliczony na podstawie Wzoru wskazanego w rozporządzeniu ws prewspółczynnika oraz przy wykorzystaniu danych za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy (przykładowo, jeśli w roku 2017 stosowano prewspółczynnik obliczony według Wzoru oraz na podstawie danych za rok 2015), nie jest obowiązana dokonywać korekty rocznej prewspółczynnika (art. 90c ust. 2 ustawy o VAT).

W ustawie o VAT brak jest niestety analogicznego uproszczenia w zakresie proporcji sprzedaży.

Korekty, o której mowa powyżej dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za styczeń kolejnego roku (art. 90c ust. 1, art. 9a ust. 3 ustawy o VAT). Kwotę korekty należy ująć w deklaracji częściowej w poz. „Korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć”. Korekta nie wiąże się z koniecznością zapłaty odsetek za zwłokę.

Powyższe zasady dotyczą zakupów (wydatków) tzw. bieżących oraz zakupów środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych o wartości początkowej do 15.000 zł.

1.7. Korekta wieloletnia w odniesieniu do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych o wartości pow. 15.000 zł

Dodatkowe obowiązki w zakresie korekty dotyczą środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych o wartości początkowej przekraczającej 15.000 zł. Obowiązki takie wprowadza art. 90c ust. 1 oraz art. 91 ust. 2 ustawy o VAT, zgodnie z którym:

- 1) w przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych innych niż nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania – korekty dokonuje się przez okres 5 kolejnych lat licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania, przy czym korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/5 kwoty podatku VAT naliczonego,
- 2) w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów – korekty dokonuje się przez okres kolejnych 10 lat licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania, przy czym korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/10 kwoty podatku VAT naliczonego.

Korekty, o której mowa powyżej dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za styczeń kolejnego roku (art. 90c ust. 1, art. 9a ust. 3 ustawy o VAT). Kwotę korekty należy ująć w deklaracji częstkowej w poz. „Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych”. Korekta nie wiąże się z koniecznością zapłaty odsetek za zwłokę.

W przypadku, gdy w okresie korekty, o której mowa powyżej (5 lub 10 lat) nastąpi sprzedaż towarów lub usług podlegających tej korekcie i:

- 1) sprzedaż ta będzie sprzedażą opodatkowaną – w celu dokonania korekty należy przyjąć, że dalsze wykorzystanie tego towaru/usługi jest związane wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi VAT,
- 2) sprzedaż ta będzie sprzedażą zwolnioną z VAT lub niepodlegającą opodatkowaniu – w celu dokonania korekty należy przyjąć, że dalsze wykorzystanie tego towaru/usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi z VAT lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

W takim przypadku korekta podatku naliczonego powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty takiej dokonuje się w rozliczeniu za okres (w deklaracji za miesiąc), w którym nastąpiła sprzedaż. Kwotę korekty należy ująć w deklaracji częstkowej w poz. „Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych”. Korekta nie wiąże się z koniecznością zapłaty odsetek za zwłokę.

Zgodnie z art. 6 ustawy z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2015 r. poz. 605):

- 1) przepisy art. 90c ustawy (obowiązek dokonania korekty rocznej i korekt wieloletnich) ma zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r.,
- 2) za wyjątkiem nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r. (chodzi o nakłady na nabycie bądź wytworzenie w okresie po 1 stycznia 2011 r. nieruchomości wykorzystywanych do celów działalności gospodarczej oraz do innych celów) – w odniesieniu do których korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c ustawy o VAT, tj. wg nowych zasad obliczania prewspółczynnika.

1.8. Przeterminowane zobowiązania

Za wyjątkiem faktur otrzymanych od małego podatnika stosującego metodę kasową (patrz pkt 1.2 powyżej), fakt uiszczenia bądź braku zapłaty należności wynikającej z faktury pozostaje bez wpływu na istnienie bądź brak prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego. Ustawa o VAT wprowadza jednak w tym zakresie pewne ograniczenia dla faktur, w odniesieniu do których należność nie została uregulowana w terminie przekraczającym 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności. Ograniczenie takie wynika z art. 89b ustawy o VAT, zgodnie z którym:

- 1) w przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik (tu: Gmina, a tym samym Jednostka) jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 150. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze,

- 2) powyższy obowiązek nie ma zastosowania w przypadku, gdy dłużnik uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 150. dzień od dnia upływu terminu płatności tej należności,
- 3) w przypadku częściowego uregulowania należności w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, korekta dotyczy podatku naliczonego przypadającego na nieuregulowaną część należności,
- 4) w przypadku uregulowania należności po dokonaniu korekty, podatnik ma prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulowano. W przypadku częściowego uregulowania należności, podatek naliczony może zostać zwiększony w odniesieniu do tej części.

Powyższe zasady mają zastosowanie bez względu na przyczynę braku zapłaty, tj. stosuje się je także w przypadku, gdy brak uregulowania należności wynikającej z faktury spowodowany jest przyczyną leżącą po stronie dostawcy (trwające postępowanie reklamacyjne, spór z dostawcą, itp.). Kwotę korekty należy ująć w deklaracji cząstkowej w poz. „Kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 89b ust. 1 ustawy”. Korekta nie wiąże się z koniecznością zapłaty odsetek za zwłokę.

2. Część szczegółowa

2.1. Zakup produktów rolnych od rolnika ryczałtowego

Zasady postępowania w przypadku zakupu towarów od rolnika ryczałtowego regulują przepisy art. 115-116 ustawy o VAT. Zgodnie z tymi regulacjami, rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla Jednostki przysługuje zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych tym podatkiem. Kwota zryczałtowanego zwrotu podatku jest wypłacana rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę produktów rolnych (tu: przez Gminę). Stawka zryczałtowanego zwrotu podatku wynosi 7% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku.

W przypadku takich zakupów:

- 1) Jednostka wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumentującą nabycie tych produktów; oryginał faktury jest przekazywany dostawcy.
- 2) faktura dokumentująca nabycie produktów rolnych powinna być oznaczona jako „Faktura VAT RR” i zawierać co najmniej:
 - a) imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
 - b) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
 - c) 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;
 - d) datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
 - e) nazwy nabytych produktów rolnych;
 - f) jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
 - g) cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - h) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - i) stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - j) kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
 - k) wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - l) kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
 - m) czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób,
- 3) Faktura VAT RR powinna również zawierać 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”.

W przypadku, gdy nabycie produktów rolnych związane jest z czynnościami opodatkowanymi jednostki, Jednostce przysługuje prawo do odliczenia tego podatku jako podatku VAT naliczonego na zasadach ogólnych (tj. w całości lub w części, w zależności od tego, z czym dokładnie związany jest zakup produktów rolnych). Zryczałtowany zwrot podatku zwiększa u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonano zapłaty, pod warunkiem że:

- 1) zapłata należności za produkty rolne, obejmująca również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku, nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego nie później niż 14. dnia, licząc od

dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik zawarł z Jednostką umowę określającą dłuższy termin płatności,

- 2) w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej nabycie tych produktów albo na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

2.2. Zakup usług hotelowych i gastronomicznych

Zgodnie z art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, w przypadku nabycia przez Jednostkę usług noclegowych i gastronomicznych, Jednostce nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego, bez względu na to, czy, a jeśli tak to w jakim zakresie zakup jest związany z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT.

2.3. Odwrotne obciążenie

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy o VAT, w przypadku zakupu towarów wymienionych w Załączniku Nr 11 lub usług wymienionych w Załączniku Nr 14 do ustawy o VAT od podatnika VAT niekorzystającego ze zwolnienia podmiotowego, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT, Gmina jest podatnikiem podatku VAT z tytułu tej transakcji. Powyższe oznacza, że:

- 1) faktura otrzymana od dostawcy powinna zostać wystawiona na kwotę netto i nie powinna zawierać kwoty podatku VAT; w to miejsce powinna zawierać adnotację „odwrotne obciążenie”,
- 2) na podstawie takiej faktury Jednostka powinna obliczyć i wykazać podatek VAT należny (do wykazania w deklaracji VAT-7 w rubryce „Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia nabywca)”

W Załączniku Nr 14 do ustawy o VAT wskazano, że mechanizmem odwrotnego obciążenia objęte są usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych oraz szereg usług (robót) budowlanych, przy czym zgodnie z art. 17 ust. 1h ustawy o VAT w odniesieniu do robót budowlanych mechanizm ten ma zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy usługodawca (dostawca usługi budowlanej dla Jednostki) świadczy te usługi jako podwykonawca, tj. w przypadku, gdy takie usługi byłyby po stronie Jednostki przedmiotem dalszej odsprzedaży. W przypadku nabycia usług budowlanych dla potrzeb Jednostki, mechanizm odwrotnego obciążenia nie będzie miał zastosowania (podatek VAT naliczy usługodawca i wykaże go na wystawionej przez siebie fakturze).

Tak obliczony podatek podlega po stronie Jednostki odliczeniu na zasadach ogólnych.

WÓJT
mgr inż. Ireneusz Czech

