

**INSTRUKCJA**  
**rozliczeń podatku od towarów i usług**  
**dla czynności wykonywanych przez placówki pomocy społecznej**  
**Gminy Kochanowice**

## SPIS TREŚCI

|                                                                                     |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>WSTĘP .....</b>                                                                  | <b>3</b>  |
| <b>PODSTAWY PRAWNE .....</b>                                                        | <b>4</b>  |
| <b>SPRZEDAŻ (DOCHODY) I PODATEK VAT NALEŻNY .....</b>                               | <b>5</b>  |
| <b>1. Wyjaśnienia ogólne.....</b>                                                   | <b>5</b>  |
| 1.1. Kwalifikacja czynności wykonywanych przez OPS na gruncie przepisów o VAT ..... | 5         |
| 1.2. Obowiązek podatkowy .....                                                      | 6         |
| 1.3. Podstawa opodatkowania .....                                                   | 7         |
| 1.4. Stawka VAT .....                                                               | 7         |
| 1.5. Dokumentowanie.....                                                            | 8         |
| <b>2. Część szczegółowa .....</b>                                                   | <b>14</b> |
| 2.1. Odpłatność za usługi opiekuńcze i specjalistyczne usługi opiekuńcze .....      | 14        |
| 2.2. Pozostałe dochody .....                                                        | 17        |
| <b>ZAKUPY (WYDATKI) I PODATEK VAT NALICZONY .....</b>                               | <b>18</b> |
| 2.1. Odliczenie podatku VAT naliczonego od zakupów .....                            | 18        |
| 2.2. Odwrotne obciążenie .....                                                      | 18        |

## WSTĘP

29 września 2015 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydał wyrok w sprawie C-276/14 *Gmina Wrocław*, w którym uznał, że jednostki organizacyjne takie jak gminne jednostki budżetowe nie posiadają statusu podatnika VAT odrębnego od tworzącej je gminy (nie spełniają wymaganego przepisami o podatku VAT warunku samodzielności prowadzenia działalności gospodarczej). W praktyce oznacza to, że rozliczenia podatku VAT nie powinny odbywać się na poziomie jednostki budżetowej, lecz w tzw. modelu skonsolidowanym, w którym podatnikiem podatku VAT w stosunkach z urzędem skarbowym będzie wyłącznie gmina, która jako jedyna składać będzie do urzędu skarbowego deklaracje VAT.

Wdrażany system powoduje, że jednostki budżetowe Gminy Kochanowice zobowiązane będą do:

- prowadzenia rozliczeń podatku VAT wynikających z prowadzonej przez nie działalności (zakupy i sprzedaż) oraz właściwego ich dokumentowania, bez względu na wartość dochodów realizowanych w ramach tzw. działalności komercyjnej,
- sporządzania „częstkowych” ewidencji (rejestrów) VAT oraz właściwego ujmowania w tych rejestrach czynności (transakcji) wykonywanych przez te jednostki oraz dokonywanych przez nie zakupów (w zakresie związanym z prowadzoną działalnością), a na podstawie powyższych rejestrów także do
- sporządzania „częstkowych” deklaracji VAT.

„Cząstkowe” ewidencje i deklaracje VAT sporządzane przez jednostki budżetowe będą konsolidowane na poziomie Gminy, a przedstawione w nich dane znajdą odzwierciedlenie w deklaracji tzw. końcowej, składanej przez Gminę do urzędu skarbowego.

Celem niniejszej Instrukcji jest określenie zasad dokonywania rozliczeń podatku VAT z tytułu czynności wykonywanych przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Kochanowicach [dalej: **OPS**] oraz zasad ich ujmowania w prowadzonych ewidencjach (rejestrach) „częstkowych”. Instrukcja zapewni ma spójność rozliczeń poszczególnych typów czynności (transakcji) na poziomie całej Gminy tak, aby rozliczenia te dokonywane w sposób jednolity we wszystkich tych jednostkach. Forma, sposób i termin przekazywania danych przez OPS przedstawiony został w dokumencie zatytułowanym „Procedura obiegu dokumentów i informacji w zakresie wspólnych rozliczeń podatku od towarów i usług w Gminie Kochanowice”, stanowiącym Załącznik nr 2 do Zarządzenia nr RG.0050.66.2017 z dnia 2 stycznia 2017 r. Wójta Gminy Kochanowice w sprawie centralizacji rozliczeń podatku VAT w Gminie Kochanowice.

Niniejsza Instrukcja przygotowana została według przepisów obowiązujących na dzień 1 stycznia 2017 r. oraz według praktyki ich stosowania znanej na ten dzień. Podkreślić należy, że wiele kwestii związanych z rozliczeniami podatku VAT w jednostkach samorządu terytorialnego jest niejasnych i jest przedmiotem odmiennych interpretacji dokonywanych przez samorządy, przez organy podatkowe i przez sądy. Kwestie te zostały w niniejszej Instrukcji zaznaczone, przy czym mając na uwadze bezpieczeństwo podatkowe Gminy przyjęto, że zastosowanie miało będzie podejście prezentowane przez organy podatkowe.

Niniejsza Instrukcja składa się z dwóch części – część pierwsza dotyczy sprzedaży (dochodów) i zasad ustalania podatku VAT należnego, część druga dotyczy zakupów (wydatków) i zasad odliczania podatku VAT naliczonego. Każda z części na wstępie zawiera wyjaśnienia ogólne, a w dalszej kolejności szczegółowe omówienie zasad opodatkowania poszczególnych czynności, na podstawie informacji wskazanych przez OPS w kwestionariuszu diagnostycznym.

## PODSTAWY PRAWNE

Niniejszą Instrukcję przygotowano w oparciu o przepisy następujących aktów prawnych:

- ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 710 ze zm.) [**ustawa o VAT**],
- ustawa z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz.U. poz. 1454) [**ustawa centralizacyjna**],
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz.U. poz. 2193) [**rozporządzenie ws. prewspółczynnika**],
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz.U. poz. 1719) [**rozporządzenie ws. obniżonych stawek VAT**],
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 736 ze zm.) [**rozporządzenie ws. zwolnień z VAT**],
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz.U. poz. 1485) [**rozporządzenie ws. wystawiania faktur**],
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. poz. 363) [**rozporządzenie ws. kas rejestrujących**],
- rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 16 grudnia 2016 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. poz. 2177) [**rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących**].

## SPRZEDAŻ (DOCHODY) I PODATEK VAT NALEŻNY

### 1. Wyjaśnienia ogólne

#### 1.1. Kwalifikacja czynności wykonywanych przez OPS na gruncie przepisów o VAT

W świetle przepisów ustawy o VAT czynności wykonywane przez OPS kwalifikowane będą do jednej z następujących kategorii:

- 1) **czynności tzw. niepodlegające opodatkowaniu** podatkiem VAT (zalicza się tu przede wszystkim czynności wykonywane przez OPS w ramach realizacji zadań statutowych), oraz
- 2) **czynności tzw. podlegające opodatkowaniu podatkiem**, w ramach których dodatkowo wyróżnia się:
  - a) **czynności opodatkowane** (mowa tu o czynnościach opodatkowanych jedną z obowiązujących w danym okresie stawek podatku VAT – obecnie 23%, 8%, 5% oraz 0%),
  - b) **czynności zwolnione z VAT**.

Czynności opodatkowane podatkiem VAT według stawki 23%, 8% lub 5% skutkują obowiązkiem naliczenia podatku VAT należnego i wykazania danej czynności (transakcji) w rejestrze sprzedaży i deklaracji częstkowej. Czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT, opodatkowane stawką 0% oraz zwolnione z VAT, mimo, że nie skutkują obowiązkiem naliczenia podatku VAT należnego (we wszystkich powyższych przypadkach podatek ten efektywnie wynosi zero) muszą być rozróżniane, ponieważ skutkują odmiennymi konsekwencjami w zakresie sposobu dokumentowania, sposobu wykazania w ewidencji (rejestrze) sprzedaży oraz istnienia bądź braku prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego od zakupów (wydatków) związanych z tymi czynnościami. Różnice przedstawia tabela.

| Czynność                           | Dokumentowanie                        | Ujęcie w ewidencji/<br>deklaracji częstkowej | Prawo do odliczenia<br>VAT naliczonego |
|------------------------------------|---------------------------------------|----------------------------------------------|----------------------------------------|
| Opodatkowana stawką 23%, 8% lub 5% | faktura, paragon lub<br>inny dokument | TAK                                          | TAK                                    |
| Opodatkowana stawką 0%             | faktura, paragon lub<br>inny dokument | TAK                                          | TAK                                    |
| Zwolniona z VAT                    | faktura, paragon lub<br>inny dokument | TAK                                          | NIE                                    |
| Niepodlegająca opodatkowaniu       | nota księgowa                         | NIE                                          | NIE                                    |

Powyższa kwalifikacja dotyczy czynności wykonywanych przez OPS na rzecz osób trzecich, w tym na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego bądź też na rzecz jednostek organizacyjnych innych jednostek samorządu terytorialnego (jednostek budżetowych i zakładów budżetowych innych gmin, powiatów i województw). Czynności wykonywane na rzecz innych jednostek budżetowych Gminy Kochanowice natomiast stanowią czynności wewnętrzne, które z punktu widzenia rozliczeń podatku VAT traktowane są jako czynności wykonywane w obrębie tego samego podatnika VAT.

UWAGA: Od 1 stycznia 2017 r. czynności wykonywane przez OPS:

- na rzecz Gminy Kochanowice (Urzędu Gminy) bądź też
- na rzecz innej jednostki budżetowej Gminy Kochanowice

z punktu widzenia rozliczeń podatku VAT stanowią tzw. czynności wewnętrzne i jako takie:

- a) nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT (nie są ani opodatkowane VAT ani zwolnione z VAT),
- b) powinny być dokumentowane za pomocą NOTY księgowej (nie należy wystawiać faktur ani rachunków).

## 1.2. Obowiązek podatkowy

W odniesieniu do czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT (tj. tych, które będą następnie wykazywane w ewidencji VAT i deklaracji częstkowej), należy zawsze ustalić tzw. moment powstania obowiązku podatkowego. Właściwe ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego jest ważne o tyle, że moment ten wyznacza okres (miesiąc), w którym dana czynność powinna być ujęta w ewidencji i deklaracji częstkowej. Zbyt późne ustalenie obowiązku podatkowego i wynikające stąd zbyt późne ujęcie danej czynności w ewidencji i deklaracji częstkowej skutkować może koniecznością zapłaty odsetek za zwłokę.

Szczegółowe zasady ustalania obowiązku podatkowego określa art. 19a ustawy o VAT. Zgodnie z zawartymi tam regulacjami, obowiązek podatkowy – w zależności od przypadku – powstawać może:

- z chwilą dokonania dostawy towaru lub wykonania usługi (reguła ogólna, art. 19a ust. 1), w odniesieniu do usług przyjmowanych częściowo, usługę uznaje się za również za wykonaną w przypadku wykonania części usługi, dla której to części określono zapłatę (art. 19a ust. 2),
- z upływem ustalonych w umowie okresów rozliczeniowych – dotyczy dostaw towarów i świadczenia usług, dla których w związku z ich świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń (przykładowo: najem/dzierżawa). Zgodnie z art. 19a ust. 3 ustawy o VAT, usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi. Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi,
- z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty – dot. przykładowo usług ubezpieczeniowych oraz niektórych usług finansowych;
- z chwilą wystawienia faktury – dot. przykładowo świadczenia usług najmu, dzierżawy lub usług o podobnym charakterze, jak również dostaw (w tym refakturowania) towarów i usług zaliczanych do tzw. mediów,
- z upływem terminu na wystawienie faktury lub z upływem terminu płatności – dot. czynności wymienionych w punkcie powyżej w przypadku, gdy OSP nie wystawi faktury lub wystawi ją z opóźnieniem (ustawowe terminy wystawienia faktury zostały wskazane poniżej).

Obowiązek podatkowy powstaje co do zasady również w przypadku otrzymania – przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi – zaliczek, zadatków lub przedpłat. Zasadę taką wprowadza art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, zgodnie z którym jeżeli przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi OPS otrzyma całość lub część zapłaty, w szczególności przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty.

Istnieją jednak przypadki, w których otrzymanie zaliczki nie powoduje powstania obowiązku podatkowego (dot. m.in. usług najmu/dzierżawy, refakturowania mediów).

### **1.3. Podstawa opodatkowania**

Zasady ustalania podstawy opodatkowania podatkiem VAT, tj. zasady obliczania kwoty, od której należy obliczyć podatek VAT należny, regulują przepisy art. 29a ustawy o VAT. Zgodnie z tymi przepisami, podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać (tzw. kwota należna) z tytułu sprzedaży:

- od nabywcy lub usługobiorcy, bądź też
- od osoby trzeciej,

włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami lub innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika (UWAGA: dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze otrzymane na pokrycie kosztów pozostają bez znaczenia dla celów ustalania podstawy opodatkowania).

Kwota należna jest zawsze kwotą brutto, tzn. jeśli w umowie nie wskazano, czy ustalona w niej cena jest ceną netto czy brutto, przyjmuje się, że jest to cena/wartość brutto.

### **1.4. Stawka VAT**

Dla każdej czynności podlegającej opodatkowaniu należy ustalić właściwą stawkę podatku VAT lub zwolnienie z VAT. W roku 2017 obowiązują następujące stawki podatku:

- stawka podstawowa – 23%,
- stawka obniżona – 8% (katalog czynności objętych tą stawką wskazany został w Załączniku Nr 3 do ustawy o VAT oraz w §3 rozporządzenia ws. obniżonych stawek VAT),
- stawka obniżona – 5% (katalog czynności objętych tą stawką wskazany został w Załączniku Nr 10 do ustawy o VAT oraz w §4 rozporządzenia ws. obniżonych stawek VAT),
- stawka obniżona – 4% (dot. usług taksówek osobowych, nie będzie miała zastosowania w przypadku OPS),
- stawka obniżona – 0% (ma zastosowanie do eksportu towarów, tzw. wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz czynności wskazanych w Rozdziale 4 i 5 rozporządzenia ws. obniżonych stawek VAT – co do zasady nie będzie miała zastosowania w przypadku OPS).

Dla niektórych czynności przewidziano zwolnienie z VAT. Katalog czynności zwolnionych z VAT wskazany został w art. 43 ustawy o VAT oraz w rozporządzeniu ws. zwolnień z VAT i obejmuje m.in.:

- (art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT) 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 li. 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.

## 1.5. Dokumentowanie

### 1.5.1. Faktury

Wykonanie czynności podlegających opodatkowaniu VAT (opodatkowanych bądź zwolnionych z VAT) OPS będzie obowiązany dokumentować fakturą. Zgodnie z przepisami ustawy o VAT, OPS jest obowiązany wystawić fakturę (art. 106b ustawy o VAT):

1) bez wezwania nabywcy – w każdym przypadku dokonywania sprzedaży opodatkowanej na rzecz:

- a) innego podatnika podatku VAT (osoby prawnej, jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą),
- b) osoby prawnej niebędącej podatnikiem.

Powyższe dotyczy również faktur dokumentujących otrzymanie na poczet takich dostaw/usług całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi (art. 106b ust. 1 ustawy o VAT);

2) na żądanie nabywcy:

- a) w przypadku dokonywania sprzedaży na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej lub rolnika ryczałtowego,
- b) **w przypadku dokonywania sprzedaży zwolnionej z VAT**

– jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę, bądź otrzymano całość lub część zapłaty. Jeżeli żądanie zostało zgłoszone po upływie ww. terminu, OPS nie ma obowiązku wystawienia faktury (może jednak taki dokument wystawić, jeśli taka będzie jej decyzja).

### 1.5.2. Termin wystawienia faktury

Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę. Wyjątki dotyczą m.in.:

- a) świadczenia usług budowlanych lub budowlano-montażowych – fakturę należy wystawić nie później niż 30. dnia od dnia wykonania usługi,
- b) dostaw (w tym refakturowania) energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego – fakturę należy wystawić nie później niż z upływem terminu płatności,
- c) świadczenia (w tym refakturowania) usług, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT, tj. m.in.:
  - usług telekomunikacyjnych,
  - usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (ogólnie: usługi zw. z uzdatnianiem i dostarczaniem wody, usługi zw. z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, usługi zw. ze zbieraniem odpadów, usługi zamiatania śmieci i usuwania śniegu, pozostałe usługi sanitarne),

- usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
- usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,

– fakturę należy wystawić nie później niż z upływem terminu płatności.

W odniesieniu do faktur wystawianych na żądanie, fakturę wystawia się:

- 1) w przypadku, gdy żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty – nie później niż 15. dnia kolejnego miesiąca,
- 2) w przypadku, gdy żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty – nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania (art. 106i ust. 6 ustawy o VAT).

Faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi lub otrzymaniem zaliczki (art. 106i ust. 7 ustawy o VAT). Powyższe ograniczenie nie dotyczy:

- 1) dostaw towarów i świadczenia usług tzw. ciągłych, o których mowa w art. 19a ust. 3 i 4 ustawy o VAT (dostaw/usług, dla których w związku z ich świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń),
- 2) czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT (patrz pkt c) powyżej),

– jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.

#### 1.5.3. Elementy obowiązkowe faktury

Faktura wystawiana przez OPS powinna co do zasady zawierać (art. 106e ustawy o VAT):

- 1) datę wystawienia faktury,
- 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
- 3) określenie sprzedawcy według następującego wzoru:  

|                           |                        |
|---------------------------|------------------------|
| <b>Sprzedawca:</b>        | <b>Wystawca:</b>       |
| <b>GMINA KOCHANOWICE</b>  | <b>NAZWA JEDNOSTKI</b> |
| <b>UL. WOLNOŚCI 5</b>     | <b>ADRES JEDNOSTKI</b> |
| <b>42-713 KOCHANOWICE</b> |                        |
| <b>NIP: 575-18-65-105</b> |                        |
- 4) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres i NIP nabywcy,
- 5) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury,
- 6) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi,
- 7) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług,
- 8) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto),
- 9) 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,
- 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 (tzw. wartość netto faktury),
- 13) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku (wartość VAT),
- 14) kwotę należności ogółem (tzw. wartość brutto faktury).

W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku faktura powinna zawierać dodatkowo:

- 1) wskazanie przepisu ustawy o VAT albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego jednostka stosuje zwolnienie od podatku,
- 2) wskazanie przepisu dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
- 3) wskazanie innej podstawy prawnej wskazującej na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia z VAT.

Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji OPS (art. 106g ust. 1 ustawy o VAT).

W przypadku, gdy faktura dotyczy sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej (np. faktura wystawiana jest na żądanie osoby, której wcześniej wydano paragon fiskalny), do egzemplarza faktury pozostającej w Jednostce dołącza się paragon dokumentujący tę sprzedaż (należy odebrać oryginał paragonu od nabywcy i dopiero na tej podstawie wystawić fakturę; art. 106h ust. 1 ustawy o VAT).

#### 1.5.4. Faktury zaliczkowe

Otrzymanie zaliczki/zadatku/raty przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi co do zasady powoduje powstanie w odniesieniu do tej zaliczki obowiązku podatkowego i wystawienie faktury na kwotę otrzymanej płatności. Kwota zaliczki stanowi wartość brutto faktury zaliczkowej. Faktura zaliczkowa musi zawierać (art. 106f ust. 1 ustawy o VAT):

- 1) datę wystawienia faktury,
- 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
- 3) określenie sprzedawcy według następującego wzoru:  

|                                                                                                                                   |                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| <u>Sprzedawca:</u><br><b>GMINA KOCHANOWICE</b><br><b>UL. WOLNOŚCI 5</b><br><b>42-713 KOCHANOWICE</b><br><b>NIP: 575-18-65-105</b> | <u>Wystawca:</u><br><b>NAZWA JEDNOSTKI</b><br><b>ADRES JEDNOSTKI</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
- 4) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres i NIP nabywcy,
- 5) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury,
- 6) otrzymaną kwotę zapłaty,
- 7) kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

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

gdzie:

KP - oznacza kwotę podatku,

ZB - oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,

SP - oznacza stawkę podatku;

- 8) 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, a w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych z VAT – także wskazanie podstawy prawnej wskazującej na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia z VAT.

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. Taka faktura 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 (art. 106f ust. 3 i 4 ustawy o VAT).

#### 1.5.5. Korekty sprzedaży

##### Elementy obowiązkowe faktury korygującej

W przypadku, gdy po wystawieniu faktury:

- 1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
- 2) udzielono opustów i obniżek cen,
- 3) dokonano zwrotu zaliczki,
- 4) podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiejkolwiek innej pozycji faktury

– należy wystawić fakturę korygującą.

Faktura korygująca musi zawierać:

- 1) wyrazy „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo wyraz „KOREKTA”,
- 2) numer kolejny oraz datę jej wystawienia,
- 3) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca:
  - a) datę wystawienia,
  - b) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę,
  - c) imiona i nazwiska oraz nazwy podatnika (Gminy) i nabywcy towarów oraz ich adresy,
  - d) numery NIP Gminy i nabywcy,
  - e) 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,
  - f) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą,
- 4) przyczynę korekty,

- 5) 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,
- 6) w przypadkach innych niż wskazane w pkt 5 - prawidłową treść korygowanych pozycji.

W przypadku gdy OPS 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:

- 1) musi zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka;
- 2) może nie zawierać danych zawartych w fakturze, której dotyczy faktura korygująca (określonych w pkt 3) powyżej) oraz nazwy (rodzaju) towaru lub usługi objętych korektą.

#### Moment ujęcia faktur korygujących w rejestrze sprzedaży

#### **Faktury korygujące zmniejszające podstawę opodatkowania (korekty *in minus*)**

W przypadku, gdy po dokonaniu sprzedaży:

- 1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu,
- 2) udzielono opustów lub obniżek ceny,
- 3) zwrócono nabywcy całość lub część zapłaty otrzymaną przed dokonaniem sprzedaży, jeżeli do sprzedaży nie doszło,
- 4) stwierdzono pomyłkę w kwocie podatku na fakturze skutkującą wykazaniem kwoty podatku wyższej niż należna,

obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatkiem dokonuje się pod warunkiem posiadania przez OPS 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 OPS do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.

Warunku posiadania przez OPS potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się:

- 1) w przypadku faktur korygujących dotyczących sprzedaży energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy (usługi doprowadzania wody i odprowadzania ścieków, itd.); w takim przypadku, faktury korygujące zmniejszające ujmuje się w rejestrze sprzedaży za miesiąc, w którym zostały wystawione,
- 2) gdy OPS nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej; w takim przypadku, ujęcie faktury korygującej zmniejszającej i wynikające stąd stosowne obniżenie podstawy opodatkowania i kwoty podatku VAT należnego następuje nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione

wymagane przesłanki (OPS podjął udokumentowaną próbę doręczenia oraz otrzymał dokumenty, z których wynika, że nabywca wie, że transakcja została zrealizowana na zasadach udokumentowanych fakturą korygującą).

#### **Faktury korygujące zwiększające podstawę opodatkowania (korekty *in plus*)**

Ustalenie momentu ujęcia faktury korygującej zwiększającej podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku VAT należnego uzależnione jest od przyczyny tej korekty. I tak:

- 1) jeżeli przyczyną korekty jest zdarzenie, o którym OPS wiedział lub powinien był wiedzieć w momencie wystawienia faktury pierwotnej (przykładowo, jeżeli korekta spowodowana jest błędem w kalkulacji ceny, ilości lub innym błędem rachunkowym na fakturze) – fakturę korygującą zwiększającą należy ująć w rozliczeniu za miesiąc, w którym ujęta została pierwotna faktura (sprzedaż),
- 2) jeżeli przyczyna korekty zaistniała już po wystawieniu faktury pierwotnej (faktura pierwotna w momencie wystawienia była prawidłowa – przykładowo po jej wystawieniu dokonano z nabywcą umownego podwyższenia ceny) – fakturę korygującą zwiększającą należy ująć „na bieżąco”, w momencie jej wystawienia.

##### **1.5.6. Duplikaty faktur**

W przypadku, gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie, należy wystawić fakturę ponownie:

- 1) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu OPS – jeśli ponowne wystawienie faktury następuje na wniosek nabywcy (faktura zaginęła u nabywcy)
- 2) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy – jeśli ponowne wystawienie faktury następuje na wniosek OPS (faktura zaginęła w OPS).

Faktura wystawiona ponownie powinna zawierać wyraz „DUPLIKAT” oraz datę jej wystawienia.

##### **1.5.7. Paragony fiskalne**

Sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych podlega udokumentowaniu za pomocą paragonów fiskalnych. OPS jest obowiązany dokonywać wydruku paragonu fiskalnego oraz wydawać wydrukowany paragon nabywcy.

W niektórych przypadkach sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych jest zwolniona z obowiązku ewidencjonowania w kasie rejestrującej.

Zgodnie z §3 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących, w okresie do 31 grudnia 2017 r. z obowiązku stosowania kas zwolnione są jednostki samorządu terytorialnego w zakresie czynności wykonywanych przez ich jednostki organizacyjne, o których mowa art. 2 pkt 1 ustawy centralizacyjnej (tj. w m.in. zakresie czynności wykonywanych przez jednostki budżetowe jeżeli ich jednostki organizacyjne na dzień 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

## 2. Część szczegółowa

### 2.1. *Odpłatność za usługi opiekuńcze i specjalistyczne usługi opiekuńcze*

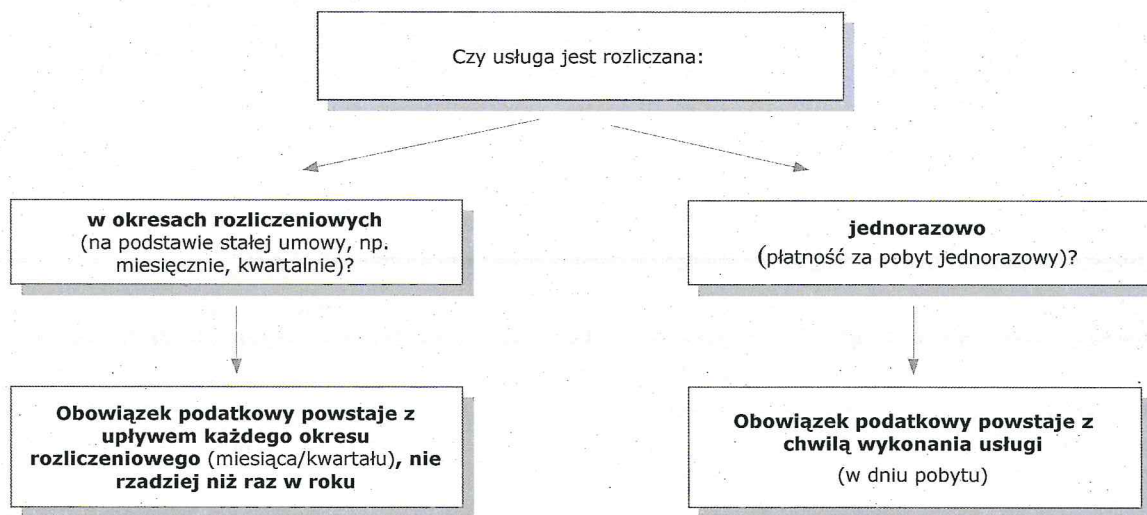
Istnieją rozbieżne poglądy co do sposobu opodatkowania podatkiem VAT opłat pobieranych przez samorządowe domy i ośrodki pomocy społecznej za świadczone przez te placówki usługi opiekuńcze lub specjalistyczne usługi opiekuńcze. Sądy administracyjne stoją na stanowisku, że opłata taka ma charakter opłaty publicznoprawnej i jako taka pozostaje poza zakresem opodatkowania podatkiem VAT, organy podatkowe uznają natomiast, że stanowi ona wynagrodzenie za świadczenie usług. Dla celów opracowania niniejszej Instrukcji przyjęto pogląd reprezentowany przez organy podatkowe, którego skutki w zakresie rozliczeń VAT przedstawiają się następująco.

**Stawka VAT:** Zastosowanie ma zwolnienie z VAT (podstawa prawna: art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT – 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 li. 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).

**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).

**Obowiązek wystawienia faktury:** w przypadku sprzedaży usług opiekuńczych i specjalistycznych usług opiekuńczych, nie występuje obowiązek wystawienia faktury dokumentującej taką transakcję. Obowiązek taki istnieje wyłącznie w sytuacji, gdy o wystawienie takiej faktury zgłosi się nabywca.

Faktura dokumentująca świadczenie usług opiekuńczych oraz specjalistycznych usług opiekuńczych powinna zawierać (podstawa prawna: § 3 pkt 1 rozporządzenia ws. wystawiania faktur):

- a) datę wystawienia,
- b) numer kolejny,
- c) określenie sprzedawcy według następującego wzoru:  

|                                                                                                                                   |                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| <b>Sprzedawca:</b><br><b>GMINA KOCHANOWICE</b><br><b>UL. WOLNOŚCI 5</b><br><b>42-713 KOCHANOWICE</b><br><b>NIP: 575-18-65-105</b> | <b>Wystawca:</b><br><b>NAZWA JEDNOSTKI</b><br><b>ADRES JEDNOSTKI</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
- d) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres i NIP nabywcy,
- e) nazwę usługi,
- f) zakres wykonanych usług,
- g) cenę jednostkową usługi,
- h) kwotę należności ogółem,
- i) wskazanie przepisu ustawy, na podstawie którego OPS stosuje zwolnienie z VAT (art. 43 ust. 1 pkt 22 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 opłat pobieranych w odniesieniu do ustalonych w umowie okresów rozliczeniowych (np. miesięcy), istnieje możliwość wystawienia faktury wcześniej niż 30. dnia przed wykonaniem

- (zakończeniu). Warunkiem skorzystania z takiej możliwości jest jednak, aby faktura zawierała informację jakiego okresu dotyczy (podstawa prawna: art. 106i ust. 7 i 8 ustawy o VAT),
- 3) 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).

**Kasy rejestrujące:** Świadczenie usług opiekuńczych oraz specjalistycznych usług opiekuńczych podlega obowiązkowi ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Wyjątek dotyczy przypadków, w których OPS otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy OPS lub na rachunek OPS w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakich konkretnie czynności dotyczyła (podstawa prawna: § 2 ust. 1 w zw. z poz. 39 Załącznika do rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących).

**UWAGA: Mając powyższe na uwadze wprowadza się:**

- 1) **nakaz przyjmowania wpłat za usługi opiekuńcze wyłącznie na rachunek bankowy OPS,**
- 2) **nakaz prowadzenia szczegółowej ewidencji i gromadzenia dowodów otrzymanych wpłat tak, aby ewidencja ta i dokumentacja pozwalała na jednoznaczne określenie jakich czynności wpłata dotyczyła.**

Jednostki budżetowe, które w okresie do 31 grudnia 2016 r. były zwolnione z obowiązku stosowania kas rejestrujących, są nadal zwolnione z tego obowiązku do dnia 31 grudnia 2017 r. (podstawa prawna: §3 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia ws. kas rejestrujących).

## **2.2.      *Pozostałe dochody***

- Odsetki od nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych i z funduszu alimentacyjnego
- Zwroty nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych
- Zwroty przez dłużników zaliczek alimentacyjnych
- Zwroty nienależnie pobranych zasiłków stałych
- Opłaty za wydanie duplikatu Karty Dużej Rodziny

nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.

## ZAKUPY (WYDATKI) I PODATEK VAT NALICZONY

### 2.1. Odliczenie podatku VAT naliczonego od zakupów

Z uwagi na fakt, że OPS nie wykonuje czynności opodatkowanych podatkiem VAT (wykonuje wyłącznie czynności zwolnione z VAT lub niepodlegające opodatkowaniu), jednostce tej nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego przy nabyciu towarów i usług. OPS nie dokonuje obliczeń ani tzw. przewspółczynnika (art. 86 ust. 2a-2h) ani tzw. proporcji sprzedaży (art. 90-91 ustawy o VAT), a dokonane wydatki księguje w kwocie brutto.

### 2.2. 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 OPS powinien 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)”

Ponieważ OPS nie wykonuje czynności, w odniesieniu do których przysługiwałoby mu prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego, tak obliczony podatek nie podlega po stronie OPS odliczeniu (w deklaracji częściowej podatek ten należy ująć jedynie po stronie podatku należnego).

Powyższe dotyczy następujących towarów i usług:

Załącznik Nr 11 do ustawy o VAT:

| 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 $\geq$ 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 $\geq$ 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 $\geq$ 600 mm, ze stali niestopowej                                                                      |
| 8    | 24.10.43.0   | Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości $\geq$ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej  |
| 9    | 24.10.51.0   | Wyroby płaskie walcowane, o szerokości $\geq$ 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane                                         |

|      |                             |                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10   | 24.10.52.0                  | Wyroby płaskie walcowane, o szerokości $\geq 600$ 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 żeberkowane ze stali niestopowej                                                                                                                                                                                                                |
| 22   | 24.34.11.0                  | Drut ciągnięty 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    | Druty 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 | Biżuteria 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                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

Zgodnie z art. 17 ust. 1c ustawy o VAT, w przypadku dostaw tzw. elektroniki, tj. towarów wymienionych w poz. 28a-28c Załącznika Nr 11 do ustawy o VAT, powyższe zasady stosuje się jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach tzw. jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20.000 zł.

Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w art. 17 ust. 1c, uznaje się transakcję obejmującą umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28a-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. 28a-28c Załącznika Nr 11 do ustawy.

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 OPS) świadczy te usługi jako podwykonawca, tj. w przypadku, gdy takie usługi byłyby po stronie OPS przedmiotem dalszej odsprzedaży. W przypadku nabycia usług budowlanych dla potrzeb OPS, mechanizm odwrotnego obciążenia nie będzie miał zastosowania (podatek VAT naliczy usługodawca i wykaże go na wystawionej przez siebie fakturze).

WÓJT  
mgr inż. Ireneusz Czech

