

Zarządzenie nr 0050. 129 2019

Wójt Gminy Pilchowice

z dnia 30.10. 2019 r.

**w sprawie: centralizacji rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług Gminy Pilchowice
oraz jej jednostek budżetowych**

Na podstawie art. 30 ust. 2 pkt. 3 oraz art. 31 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2019r. poz. 506 ze zm.) zarządzam, co następuje:

§ 1

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

§ 2

Zobowiązuje się Skarbnika Gminy do opracowania i wprowadzania odpowiednich procedur w celu wdrożenia scentralizowanych rozliczeń w zakresie podatku VAT, o których mowa w § 1.

§ 3

Szczegółowy wykaz jednostek budżetowych, sporządzony z podaniem pełnej oraz skróconej nazwy jednostek, których dotyczy niniejsze zarządzenie został przedstawiony w załączniku nr 1 do niniejszego zarządzenia.

§ 4

Kierowników jednostek budżetowych Gminy Pilchowice wymienionych w załączniku nr 1 zobowiązuje się do przestrzegania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz rozporządzeń wykonawczych do tej ustawy.

§ 5

Kierowników jednostek budżetowych Gminy Pilchowice zobowiązuje się do:

- 1) posługiwania się numerem NIP Gminy Pilchowice przy czynnościach prawnych,
- 2) prowadzenia rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług związanych z działalnością prowadzoną przez te jednostki,
- 3) prowadzenia częściowych ewidencji sprzedaży i ewidencji zakupów (rejestrów VAT) za poszczególne miesiące, w których będą ujmowane czynności wykonywane przez te jednostki oraz wartość towarów i usług nabywanych przez te jednostki w związku z prowadzoną przez nie działalnością,
- 4) sporządzenia tzw. „częściowych” deklaracji dla podatku od towarów i usług dotyczących prowadzonej działalności.

§ 6

W celu zapewnienia poprawności i spójności rozliczeń podatku VAT w Gminie Pilchowice i jej jednostkach budżetowych ustala się procedury obowiązujące w tym zakresie stanowiące załącznik nr 2 oraz załącznik nr 3.

§ 7

Zobowiązuje się kierowników jednostek budżetowych oraz osoby wyznaczone przez tych kierowników do zapoznania się z procedurami, o których mowa w § 6.

§ 8

Kierowników jednostek budżetowych, jak również osoby przez nich wyznaczone czyni się odpowiedzialnymi za prawidłowe sporządzenie ewidencji sprzedaży i zakupu dla celów podatku VAT, sporządzanie cząstkowej deklaracji VAT oraz wypełnianie innych obowiązków wynikających z przepisów dotyczących podatku VAT, w szczególności w zakresie wystawiania faktur oraz ewidencjonowania na kasie fiskalnej – w zakresie powierzonych im zadań na podstawie procedury, o której mowa w § 6 oraz w zakresie zdarzeń wynikających z działalności danej jednostki budżetowej.

§ 9

Traci moc Zarządzenie nr 0050.92.2016 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 29.12.2016r. w sprawie centralizacji rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług Gminy Pilchowice oraz jej jednostek budżetowych.

§ 10

Procedury, o których mowa w § 6 wchodzi w życie 1 listopada 2019 r.

§ 11

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

WÓJTA
Maciej Gogula

KIEROWNIK
Kierownik Referatu Podatków i Opłat
Katarzyna Palenga

SKARBNIK
Barbara Fojcik

RADCA PRAWNY
Zdzisław Obremski

SEKRETARZ GMINY
Dagmara Dzida

Załącznik nr 1
do zarządzenia nr 0050.128.2018
Wójta Gminy Pilchowice
z dnia 30.10.2018

Załącznik nr 1 - Wykaz jednostek budżetowych Gminy

Lp.	Nazwa jednostki organizacyjnej	Nazwa skrócona jednostki	Adres siedziby	NIP
1.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Żernicy	ZSP w Żernicy	44-144 Żernica, ul. Leopolda Miki 37	969-134-77-44
2.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Wilczy	ZSP w Wilczy	44-189 Wilcza, ul. K. Miarki 27	969-134-77-50
3.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Stanicy	ZSP w Stanicy	44-145 Stanica, ul. Gliwicka 18	969-134-77-38
4.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Pilchowicach	ZSP w Pilchowicach	44-145 Pilchowice, ul. Szkolna 1	969-152-95-86
5.	Publiczne Przedszkole z Oddziałem Integracyjnym w Nieborowicach	PPzOI w Nieborowicach	44-144 Nieborowice, ul. Główna 50	969-134-47-92
6.	Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej	GOPS w Nieborowicach	44-145 Nieborowice, ul. Główna 52	969-122-63-77
7.	Urząd Gminy w Pilchowicach	UG	44-145 Pilchowice, ul. Damrota 6	969-160-68-90

Załącznik nr 2
do zarządzenia nr 0050.129 2018
Wójta Gminy Pilchowice
z dnia 30.10.2018

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

Spis treści

1. Wykaz aktów prawnych i pojęć.....	3
2. Uwagi ogólne.....	4
3. Wystawianie faktur.....	7
4. Faktury zakupowe	9
5. Ewidencja dla celów rozliczania podatku VAT	10
6. Deklaracje VAT.....	11
7. Rozliczenie zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.....	12
8. Korekty deklaracji VAT oraz ewidencji sprzedaży i zakupu	13
9. Zasady rozliczania i ewidencji podatku VAT Gminy Pilchowice i jej jednostek budżetowych.....	14
Załącznik nr 1 - Wykaz symboli jednostek	17

1. Wykaz aktów prawnych i pojęć

Skróty używane w niniejszej Procedurze:

1. Gmina – Gmina Pilchowice
2. UG – Urząd Gminy Pilchowice
3. jednostki lub jednostki organizacyjne – jednostki budżetowe
4. podatek od towarów i usług – podatek VAT
5. ustawa lub ustawa o VAT – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług
6. ustawa o ewidencji – Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników
7. rozporządzenie ws. zwolnień z VAT - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień
8. ustawa o finansach publicznych – Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych
9. KKS – Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks Karny Skarbowy
10. Ordynacja podatkowa – Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa
11. deklaracja VAT – deklaracja VAT-7K

2. Uwagi ogólne

2.1 Kwestie wstępne

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

Procedura określa zasady wystawiania faktur dokumentujących sprzedaż towarów i usług oraz postępowania wobec otrzymanych faktur dokumentujących zakupy towarów i usług, prowadzenia ewidencji dla celów rozliczania podatku VAT, wypełniania i składania deklaracji VAT, korygowania deklaracji VAT oraz ewidencji sprzedaży i zakupu, rozliczania zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym oraz wskazuje zasady dotyczące odpowiedzialności za poszczególne elementy rozliczeń VAT w Gminie oraz jej jednostkach organizacyjnych.

Gmina w celu realizacji obowiązków wynikających z ustawy o podatku VAT sporządza zbiorczą deklarację VAT oraz zbiorcze ewidencje sprzedaży i zakupu, które są przygotowywane na podstawie **częstkowych rejestrów / częstkowych deklaracji VAT jednostek**.

Za prawidłowość sporządzanych deklaracji częstkowych jednostek oraz prowadzonych rozliczeń VAT jednostek odpowiedzialny jest kierownik danej jednostki oraz osoba wskazana przez kierownika.

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

W przypadku, gdyby w jednostce wystąpiła sytuacja nieopisana w niniejszej procedurze, bądź też pracownik odpowiedzialny za wykonywanie obowiązków przewidzianych w niniejszej procedurze powziął wątpliwości w zakresie sposobu poprawnego zachowania w określonej sytuacji, powinien przesłać zapytanie na adres e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl

2.2 Odpowiedzialność karnoskarbowa

Kierownicy oraz osoby wskazane przez kierowników jednostek przyjmują odpowiedzialność za prawidłowe sporządzanie częstkowej ewidencji sprzedaży i zakupu / deklaracji VAT danej jednostki na gruncie ustawy o finansach publicznych oraz KKS. Pracownicy danej jednostki wskazani przez kierownika jednostki przyjmują odpowiedzialność na gruncie ustawy o finansach publicznych, oraz KKS w zakresie powierzonych im zadań.

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

Natomiast przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nie jest czyn zabroniony, którego społeczna szkodliwość jest znikoma (art. 1 § 2 KKS). Ponadto, przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego nie popełnia sprawca czynu zabronionego, jeżeli nie można mu przypisać winy w czasie czynu (art. 1 § 3 KKS). Jeżeli do dokonania przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego wymagane jest nastąpienie określonego w KKS skutku, sprawca zaniechania podlega odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe lub odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe jedynie wtedy, gdy ciążył na nim prawny, szczególnie obowiązek zapobieżenia skutkowi (art. 1 § 4 KKS).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.3 Archiwizowanie dokumentów

Wszystkie archiwizowane dokumenty należy przechowywać przez okres co najmniej 5 lat licząc od końca roku, w którym upłynął termin zapłaty podatku za dany okres. Przykładowo, w przypadku złożenia deklaracji VAT za kwiecień 2016 r. termin zapłaty podatku upłynął 25 maja 2016 r. Licząc od końca roku (a więc 31 grudnia 2016 r.) dokumenty dotyczące deklaracji VAT za kwiecień 2016 r. należy przechowywać do 31 grudnia 2021 r. włącznie.

Należy również zaznaczyć, że termin płatności podatku wynikającego z deklaracji składanych za grudzień poszczególnych lat upływa w styczniu następnego roku. W konsekwencji, w przypadku złożenia deklaracji VAT za grudzień 2016 r., termin płatności podatku upłynie 25 stycznia 2017 r. Oznacza to, że licząc od końca roku (a więc 31 grudnia 2017 r.) dokumenty dotyczące deklaracji VAT za grudzień 2016 r. należy przechowywać co najmniej do 31 grudnia 2022 r.

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

o VAT przewidują możliwość dokonywania korekty wieloletniej od nabycia środków trwałych przez okres 10 lat.

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

W przypadku wątpliwości co do okresu przechowywania poszczególnych dokumentów, należy każdorazowo dokonać konsultacji z Katarzyną Palengą (e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl) tel.: +48 32 332 71 60

3. Wystawianie faktur

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

Gmina jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT, identyfikowanym poprzez numer NIP 9691606890. Jednostki są obowiązane wystawiać faktury w związku z dokonywaną sprzedażą towarów i usług na rzecz:

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

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

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

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

Na fakturze umieszcza się w pierwszej kolejności numer faktury, następnie oznaczenie miesiąca oraz roku w formacie MM/RRRR/ (np. 03/2017). Końcowo umieszcza się symbol danej jednostki XX. Wykaz symboli jednostek stanowi załącznik nr 1 do niniejszej procedury.

Numerację należy prowadzić w taki sposób, aby uniknąć sytuacji oznaczenia dwóch faktur takim samym numerem. Przykładowy sposób numeracji faktur: 1/01/2017/XX, 2/01/2017/XX,

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

Gmina Pilchowice
ul. Damrota 6
44-145 Pilchowice
NIP: 9691606890

Natomiast jako dane wystawcy należy wskazać dane jednostki :

Nazwa jednostki
ul. nazwa ulicy
Kod pocztowy, miejscowość
nr rachunku bankowego

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

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

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

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

4. Faktury zakupowe

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

Gmina Pilchowice

ul. Damrota 6

44-145 Pilchowice

NIP: 9691606890

Nazwa jednostki organizacyjnej

Adres jednostki organizacyjnej

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

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

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

5. Ewidencja dla celów rozliczania podatku VAT

Jednostki organizacyjne Gminy prowadzą ewidencję sprzedaży oraz ewidencję zakupu dla potrzeb rozliczania podatku VAT zgodnie z przepisami ustawy o VAT (w szczególności zgodnie z art. 109 tej ustawy).

Ewidencja prowadzona jest dla poszczególnych okresów rozliczeniowych tj. **miesięcznie**.

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

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

Ewidencje sprzedaży i zakupu jednostek sporządza się i przesyła wraz z częściową deklaracją VAT za pośrednictwem poczty elektronicznej do Katarzyny Palenga na adres e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl **najpóźniej w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który składana jest deklaracja**.

O każdym przypadku przewidywanego opóźnienia w przesłaniu częściowych ewidencji sprzedaży i zakupu jednostek należy poinformować Katarzynę Palengę (e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl) tel.: +48 32 332 71 60 najpóźniej w terminie 2 dni roboczych przed upływem terminu na przesłanie częściowych ewidencji sprzedaży i zakupu jednostek wraz ze wskazaniem przyczyn opóźnienia.

Ewidencje sprzedaży i zakupów prowadzone są w formie elektronicznej, jednakże wraz z przesłaniem ewidencji zgodnie z niniejszym punktem procedury należy dokonać wydruku ewidencji sprzedaży i zakupu, odpowiednio je podstemplować, a osoba odpowiedzialna za prowadzenie ewidencji w jednostce powinna je podpisać, dostarczyć do Katarzyny Palenga (pokój nr 6 w Urzędzie Gminy) oraz dokonać ich archiwizacji.

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

6. Deklaracje VAT

Na podstawie ewidencji sprzedaży i zakupu za dany okres rozliczeniowy (tj. **miesięcznie**) sporządza się **częstkową deklarację VAT jednostki**.

Za sporządzanie częstkowej deklaracji VAT w danej jednostce odpowiedzialna jest **osoba wyznaczona przez kierownika jednostki**.

Kwot wprowadzanych do częstkowej deklaracji VAT jednostek nie zaokrągla się do pełnych złotych (zaokrąglenie zgodnie z zasadami zawartymi w Ordynacji podatkowej jest dokonywane dopiero na etapie sporządzania zbiorczej deklaracji VAT Gminy).

Częstkowe deklaracje VAT jednostek sporządza się i przesyła za pośrednictwem poczty elektronicznej do UG na adres e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl wraz z ewidencją zakupu i sprzedaży, tj. najpóźniej w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu za który składana jest deklaracja.

O każdym przypadku przewidywanego opóźnienia w przesłaniu częstkowej deklaracji VAT należy poinformować Katarzynę Palengę (e-mail: kierownik.po@pilchowice.pl), tel.: +48 32 332 71 60 najpóźniej w terminie 2 dni roboczych przed upływem terminu na przesłanie częstkowej deklaracji VAT jednostki wraz ze wskazaniem przyczyn opóźnienia.

W przypadku, gdy w danym okresie rozliczeniowym nie dokonano sprzedaży opodatkowanej oraz nie dokonano nabyć podlegających odliczeniu, sporządza się częstkową deklarację VAT „zerową” jednostki. Taka deklaracja również powinna zostać przesłana do UG w ww. terminie.

Równocześnie, z przesłaniem częstkowej deklaracji VAT jednostki do UG należy wydrukować częstkową deklarację VAT jednostki, odpowiednio ją podstemplować, a osoba do tego wyznaczona powinna podpisać częstkową deklarację VAT jednostki, dostarczyć do Katarzyny Palenga (pokój nr 6 w Urzędzie Gminy) oraz dokonać jej archiwizacji.

Archiwizowane częstkowe deklaracje VAT-7 należy przechowywać zgodnie z zasadami przedstawionymi w pkt „2. Uwagi ogólne”.

Przesłane częstkowe deklaracje VAT jednostek są podstawą do sporządzenia zbiorczej deklaracji VAT Gminy.

Za sporządzenie zbiorczej deklaracji VAT odpowiada Katarzyna Palenga. Zbiorczą deklarację VAT Gminy sporządza się w dwóch egzemplarzach, z czego jeden egzemplarz podpisany przez Skarbnika Gminy lub inną osobę do tego upoważnioną składa się do Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach, natomiast drugi egzemplarz (również podpisany) należy zarchiwizować i przechowywać zgodnie z zasadami przedstawionymi w pkt „2. Uwagi ogólne”.

7. Rozliczenie zobowiązania podatkowego / nadwyżki podatku naliczonego nad należnym

7.1 Pozycja wynikająca z częściowych deklaracji VAT jednostek

- a) *Jednostka organizacyjna wykazuje w częściowej deklaracji pozycję „do zapłaty” (nadwyżka VAT należnego nad VAT naliczonym)*
- b) *Jednostka organizacyjna wykazuje w częściowej deklaracji VAT pozycję „do zwrotu” (nadwyżka VAT naliczonego nad VAT należnym)*

7.2 Pozycja wynikająca ze scentralizowanej deklaracji VAT Gminy

- a) *Kwota do zapłaty*

W przypadku, gdy ostateczna kwota wynikająca ze zbiorczej deklaracji VAT stanowi zobowiązanie podatkowe, zapłaty ww. kwoty zobowiązania Gminy dokonuje UG.

Kwota podatku do zapłaty wynikająca ze zbiorczej deklaracji VAT Gminy jest przekazywana przelewem na rachunek bankowy Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach właściwego dla celów rozliczeń Gminy z tytułu podatku VAT.

- b) *Kwota do zwrotu*

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

W tym zakresie Gmina przygotowuje odpowiedni wniosek o zwrot VAT, który jest podpisywany przez Skarbnika Gminy.

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

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

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

8. Korekty deklaracji VAT oraz ewidencji sprzedaży i zakupu

Jeżeli stwierdzono nieprawidłowości w przesłanych częściowych deklaracjach VAT jednostki lub częściowej ewidencji sprzedaży i zakupu jednostki należy dokonać ich korekty, a następnie procedować zgodnie z zasadami przedstawionymi powyżej.

Jeżeli nieprawidłowości w przesłanych częściowych deklaracjach VAT jednostki lub częściowej ewidencji sprzedaży i zakupu jednostki stwierdzono przed terminem na złożenie deklaracji VAT (zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani składać deklaracje VAT w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który składa się deklarację), należy niezwłocznie przesłać do UG skorygowaną częściową deklarację VAT oraz częściową ewidencję sprzedaży i zakupu, a następnie skontaktować się z UG w celu ustalenia dalszego toku postępowania.

Jeżeli ze skorygowanej deklaracji VAT jednostek wynika większa kwota VAT do zapłaty do Urzędu Skarbowego niż z pierwotnej częściowej deklaracji VAT jednostki, należy przesłać do UG skorygowaną częściową deklarację VAT jednostki, a następnie skontaktować się z UG w celu ustalenia daty złożenia korekty deklaracji.

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

9. Zasady rozliczania i ewidencji podatku VAT Gminy Pilchowice i jej jednostek budżetowych.

1) W związku z nowelizacją przepisów obowiązujących od 01.07.2018 r. odnoszących się do mechanizmu podzielonej płatności i funkcjonowania wydzielonego rachunku VAT zmienia się zasady rozliczania i ewidencji podatku VAT Gminy Pilchowice i jej jednostek budżetowych.

2) Na wniosek Gminy (podatnika podatku VAT) bank utworzy rachunek VAT odrębnie dla każdej jednostki budżetowej. Rachunek VAT będzie służył wyłącznie do wpływu i wypływu podatku VAT, przy użyciu komunikatu przelewu.

3) Rachunek VAT będzie mógł być uznany wyłącznie środkami pieniężnymi z tytułu:

- a) wpłaty kwoty podatku od towarów i usług od nabywcy,
- b) przekazania środków przez jednostki budżetowe do Gminy,
- c) zwrotu podatku od towarów i usług przez urząd skarbowy.
- d) zapłaty kwoty odpowiadającej kwocie podatku od towarów i usług płaconej dostawcy towarów lub usług.

4) Rachunek VAT będzie mógł zostać obciążony wyłącznie w celu:

- a) przekazania środków przez jednostki budżetowe do Gminy,
- b) zwrotu nienależnie otrzymanej płatności na rachunek VAT posiadacza rachunku, od którego otrzymano tę płatność (w tym zwrot nadpłaconej wartości podatku od towarów i usług),
- c) zapłaty podatku od towarów i usług przez Gminę Pilchowice na rachunek urzędu skarbowego.
- d) zapłaty kwoty odpowiadającej kwocie podatku od towarów i usług płaconej dostawcy od towarów lub usług.

5) Jednostka budżetowa jest zobowiązana do bieżącej kontroli rachunku VAT oraz przekazywania zbiorczo w terminie do 5 dnia miesiąca następującego po miesiącu za który składana jest cząstkowa deklaracja VAT wartości należnego podatku VAT na rachunek bankowy VAT Gminy. Przelew podatku VAT należy opisać, podając w tytule przelewu „należny podatek VAT za miesiąc.....”

System bankowy nie będzie weryfikował poprawności deklarowanych wartości podatku VAT ani ich proporcjonalności.

W przypadku otrzymania zapłaty na rachunek bieżący jednostki poza mechanizmem podzielonej płatności, wartość należnego podatku VAT należy przekazać w terminie do 5 dnia miesiąca następującego po miesiącu za który składana jest cząstkowa deklaracja VAT na rachunek bieżący dochodów pozostałych Gminy. Przelew podatku VAT należy opisać, podając w tytule przelewu „należny podatek VAT za miesiąc.....”.

Nabywca towarów i usług decyduje o dokonaniu płatności za pomocą mechanizmu podzielonej płatności.

6) Gmina Pilchowice zapłaty należnego podatku od towarów i usług, wynikającego ze zbiorczej deklaracji VAT-7 do Urzędu Skarbowego, dokonuje z rachunku dochodów pozostałych.

7) Rozliczenie dochodów budżetowych:

Dochody w wartości netto jednostki budżetowe, przekazują na rachunek budżetu gminy, natomiast podatek od towarów i usług na rachunek VAT Gminy (w przypadku otrzymania zapłaty w ramach mechanizmu podzielonej płatności) lub rachunek bieżący dochodów pozostałych Urzędu Gminy w Pilchowicach (w przypadku otrzymania zapłaty z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności).

Przykłady ewidencji księgowej – faktura sprzedaży (dochody budżetowe):

A. W przypadku płatności podzielonej

	Wn	Ma	
1. Faktura sprzedaży (w kwocie brutto 123 zł)			
a) wartość netto 100 zł	221	720/ 760	(z klasyfikacją)
b) podatek VAT 23 zł	221	225	
2. Wpływ należności z faktury VAT			
a) wartość netto 100 zł	130	221	(z klasyfikacją)
b) wartość VAT 23 zł	130	221	
3. Przekazanie VAT z rachunku bieżącego na rachunek VAT jednostki			
a) wartość VAT 23 zł	130-x	130	
4. Przekazanie do budżetu zrealizowanych dochodów			
a) wartość netto 100 zł	222	130	(rachunek bieżący dochodów budżetu)
b) podatek VAT 23 zł	225	130-x	(rachunek VAT Gminy)
5. Przeksięgowanie zrealizowanych dochodów budżetowych na podstawie sprawozdania RB-27S			
a) wartość netto 100 zł	800	222	

B. W przypadku płatności niepodzielonej

	Wn	Ma	
1. Faktura sprzedaży (w kwocie brutto 123 zł)			
a) wartość netto 100 zł	221	720/ 760	(z klasyfikacją)
b) podatek VAT 23 zł	221	225	
2. Wpływ należności z faktury VAT			
a) wartość netto 100 zł	130	221	(z klasyfikacją)
b) wartość VAT 23 zł	130	221	
3. Przekazanie do budżetu zrealizowanych dochodów			
a) wartość netto 100 zł	222	130	(rachunek bieżący dochodów budżetu)
b) podatek VAT 23 zł	225	130	(rachunek bieżący dochodów)
4. Przeksięgowanie zrealizowanych dochodów budżetowych na podstawie sprawozdania RB-27S			
a) wartość netto 100 zł	800	222	

W sprawozdaniu Rb-27S należy wykazać dochody w wartości netto. Dochody zawierające podatek VAT, należy rozksięgować na wartość netto i podatek VAT, który podlega odprowadzeniu do Urzędu Gminy (podatnika VAT), a następnie w ramach centralnego rozliczenia do Urzędu Skarbowego.

8) Wyodrębniony rachunek dochodów i wydatków nimi sfinansowanych;

Gdy nastąpi wpływ należności z tytułu sprzedaży towarów i usług na wyodrębniony rachunek dochodów należy przekazać równowartość podatku VAT na rachunek VAT Gminy lub rachunek bieżący dochodów pozostałych Gminy. Wyłącznie do wysokości uzyskanych dochodów netto jednostka budżetowa może sfinansować wydatki w ramach wyodrębnionego rachunku dochodów.

Przykłady ewidencji księgowej – faktura sprzedaży (wyodrębniony rachunek dochodów jednostek oświatowych i wydatków nimi finansowanych):

A. W przypadku płatności podzielonej

		Wn	Ma	
1. Faktura sprzedaży (w kwocie brutto 123 zł)				
a) wartość netto	100 zł	221	700/ 760	(z klasyfikacją)
b) podatek VAT	23 zł	221	225	
2. Wpływ należności z faktury VAT				
a) wartość netto	100 zł	132	221	(z klasyfikacją)
b) wartość VAT	23 zł	132	221	
3. Przekazanie VAT z rachunku bieżącego na rachunek VAT jednostki				
a) wartość VAT	23 zł	132-x	132	
4. Przekazanie do budżetu podatku VAT				
a) podatek VAT	23 zł	225	132-x	(rachunek VAT Gminy)

B. W przypadku płatności niepodzielonej

		Wn	Ma	
1. Faktura sprzedaży (w kwocie brutto 123 zł)				
a) wartość netto	100 zł	221	700/ 760	(z klasyfikacją)
b) podatek VAT	23 zł	221	225	
2. Wpływ należności z faktury VAT				
a) wartość netto	100 zł	132	221	(z klasyfikacją)
b) wartość VAT	23 zł	132	221	
3. Przekazanie do budżetu podatku VAT				
a) podatek VAT	23 zł	225	132	(rachunek bieżący dochodów)

9) W zakresie dochodów budżetowych i wyodrębnionego rachunku dochodów należy zaprowadzić ewidencję analityczną do konta 130, 132 rachunku bieżącego, dla celu ewidencji operacji na wyodrębnionym rachunku podatku VAT.

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

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

Załącznik nr 1 - Wykaz symboli jednostek

Lp.	Nazwa jednostki organizacyjnej	Symbol jednostki
1.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Żernicy	ZSP w Żernicy
2.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Wilczy	ZSP w Wilczy
3.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Stanicy	ZSP w Stanicy
4.	Zespół Szkolno Przedszkolny w Pilchowicach	ZSP w Pilchowicach
5.	Publiczne Przedszkole z Oddziałem Integracyjnym w Nieborowicach	PPzOI w Nieborowicach
6.	Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej	GOPS w Nieborowicach
7.	Urząd Gminy w Pilchowicach	UG

Załącznik nr 3
do zarządzenia nr 0050.129.2018
Wójta Gminy Pilchowice
z dnia 30.10.2018

**PROCEDURA ROZLICZANIA
PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG
GMINY PILCHOWICE**

Spis treści

I. Wykaz aktów prawnych i pojęć.....	3
II. Uwagi ogólne.....	4
III. Instrukcja rozliczania VAT dla pracowników jednostek budżetowych zajmujących się działalnością oświatową (przedszkola, szkoły).....	5
1. Sprzedaż posiłków.....	5
2. Wydawanie duplikatów świadectw i legitymacji.....	6
3. Sprzedaż usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin.....	7
IV. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie usług najmu i dzierżawy oraz transakcji związanych z nieruchomościami.....	9
1. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe oraz wynajmu sal edukacyjnych.....	9
2. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne.....	10
3. Sprzedaż usług najmu sal sportowych.....	11
V. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie pozostałych transakcji.....	13
1. Refakturowanie mediów.....	13
2. Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych.....	14
3. Sprzedaż złomu i makulatury.....	16
4. Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT.....	17
5. Nieodpłatne przekazanie towarów.....	17
6. Nieodpłatne świadczenie usług.....	18
VI. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie transakcji pomiędzy jednostkami.....	19
1. Transakcje dokonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Gminy.....	19
VII. Ogólne zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie fiskalnej.....	20
1. Otrzymywanie odpłatności za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej.....	20
VIII. Instrukcja w zakresie zasad skorzystania z prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego.....	21
1. Odliczenie podatku naliczonego na zasadach ogólnych.....	21
2. Odliczenie podatku naliczonego – współczynnik VAT.....	21
3. Odliczenie podatku naliczonego przewspółczynnik.....	22
4. Okres, w którym można dokonać odliczenia VAT naliczonego.....	23
5. Odliczenie podatku naliczonego – przykłady.....	24
IX. Dokumentowanie transakcji.....	27
1. Wystawianie faktur.....	27
2. Faktury korygujące.....	28
3. Noty korygujące.....	30
4. Ewidencjonowanie transakcji przy pomocy kas rejestrujących.....	31

I. Wykaz aktów prawnych i pojęć

Skróty używane w niniejszej Procedurze:

1. Gmina – Gmina Pilchowice
2. UG – Urząd Gminy Pilchowice
3. jednostki lub jednostki organizacyjne – jednostki budżetowe
4. JST – jednostka/i samorządu terytorialnego
5. podatek od towarów i usług – podatek VAT
6. ustawa lub ustawa o VAT – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług
7. ustawa o ewidencji – Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników
8. ustawa o systemie oświaty – Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty
9. ustawa o pomocy społecznej – Ustawa z dnia 12 marca 2014 r. o pomocy społecznej
10. ustawa prawo budowlane – Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane
11. rozporządzenie ws. kas rejestrujących – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących
12. rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących
13. rozporządzenie ws. prewspółczynnika – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników
14. rozporządzenie ws. obniżonych stawek - 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
15. rozporządzenie ws. zwolnień z VAT - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień
16. projekt ustawy o centralizacji / ustawa o centralizacji – projekt Ustawy o zasadach rozliczeń w 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
17. nie-podatnik – osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej oraz rolnik ryczałtowy w rozumieniu ustawy o VAT

II. Uwagi ogólne

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

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

Niniejsza procedura wskazuje w szczególności:

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

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

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

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

1. Sprzedaż posiłków

Opodatkowanie sprzedaży posiłków.

Jeżeli sprzedaży posiłków dokonują:

- jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów ustawy o systemie oświaty (art. 2) np. przedszkola czy szkoły **na rzecz uczniów i innych podopiecznych oraz nauczycieli**, taka transakcja podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT),
- regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej prowadzone przez podmioty posiadające zezwolenie wojewody, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze, placówki specjalistycznego poradnictwa, placówki inne niż wymienione powyżej wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekłe chorym lub osobom w podeszłym wieku na podstawie zezwolenia wojewody, specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie, **na rzecz podmiotów korzystających z usług określonych w przepisach o pomocy społecznej oraz usług określonych w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie**, taka transakcja podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT).

W pozostałych przypadkach tj. w sytuacji, w której ww. jednostki dokonują sprzedaży posiłków na rzecz podmiotów innych niż wskazane powyżej (pracowników niepedagogicznych, osób trzecich), takie transakcje będą opodatkowane obniżoną stawką VAT 8% (art. 41 ust. 16 ustawy o VAT, § 3 ust. 1 pkt 1 w zw. z poz. 7 załącznika do rozporządzenia ws. obniżonych stawek).

Należy przyjąć, iż wskazane powyżej zwolnienia z VAT / obniżona stawka VAT nie obejmują sprzedaży: napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%, napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, napojów, przy przygotowaniu których jest wykorzystywany napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju, napojów bezalkoholowych gazowanych, wód mineralnych, innych towarów w stanie nieprzetworzonym opodatkowanych przy zastosowaniu podstawowej stawki VAT (23%).

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

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

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

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż posiłków nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej

i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wydano towar bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

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

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej - sprzedaż posiłków na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje konieczność dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej.

Należy wskazać, że w świetle § 2 pkt 1 w zw. z częścią II załącznika poz. 45 rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących usługi stołówek w placówkach oświatowych, o których mowa w art. 43 ust. 9 ustawy o VAT prowadzonych przez te placówki i udostępnianych wyłącznie dla uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu korzystają ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy użyciu kasy rejestrującej.

W przypadku stołówek, gdzie odbywa się sprzedaż również na rzecz innych podmiotów, ww. zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania nie będzie miało zastosowania.

Przykład – szkoła podstawowa prowadzi stołówkę, która dokonała następujących transakcji:

1. Sprzedaży obiadu na rzecz nauczyciela w dniu 15 kwietnia, otrzymując z tego tytułu 10 zł.
2. Sprzedaży obiadu za kwotę 10,8 zł oraz wody mineralnej za kwotę 2 zł w dniu 27 kwietnia, na rzecz osoby fizycznej niebędącej pracownikiem szkoły.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży obiadu na rzecz nauczyciela należy rozpoznać w kwietniu (15 kwietnia – data wykonania usługi) w kwocie brutto 10 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.
2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży obiadu i wody mineralnej należy rozpoznać w kwietniu (27 kwietnia – data dokonania sprzedaży) w kwocie 12,8 zł brutto, z czego 10,8 zł jako sprzedaż opodatkowaną stawką VAT 8% oraz 2 zł jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23%. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do sprzedaży obiadu będzie kwota 10 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 0,8 zł. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do sprzedaży wody mineralnej będzie kwota 1,63 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 0,37 zł.
3. Dot. pkt 1 i 2: wskazane powyżej transakcje nie korzystają ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy użyciu kasy rejestrującej. Natomiast, gdyby wskazana szkoła nie dokonywała transakcji sprzedaży na rzecz osób trzecich, transakcje opisane w pkt 1 mogłyby korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy użyciu kasy rejestrującej.

2. Wydawanie duplikatów świadectw i legitymacji

Opodatkowanie wydawania duplikatów świadectw i legitymacji.

Usługi wydawania duplikatów świadectw i legitymacji podlegają ustawie o VAT, przy jednoczesnym zastosowaniu zwolnienia na mocy art. 43 ust. 1 pkt 26 lit a ustawy o VAT.

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług wydawania duplikatów świadectw i legitymacji jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy w przypadku wydania duplikatów dokumentów powstaje z chwilą wykonania usługi.

Jeżeli przed dniem wykonania usług nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty.

Obowiązek wystawienia faktury - wystawienie faktury dokumentującej wydanie duplikatów świadectw i legitymacji nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej - w przypadku wniesienia opłaty za duplikaty dokumentów w formie gotówkowej, zastosowanie może znaleźć zwolnienie z obowiązku rejestrowania na kasie rejestrującej przewidziane w rozporządzeniu ws. zwolnień z kas rejestrujących dla usług w zakresie edukacji, pod warunkiem klasyfikacji usług do grupowania ex 85 (poz. 31 Załącznika).

Przykład – gimnazjum otrzymało w dniu 16 kwietnia odpłatność w wysokości 40 zł za wydanie duplikatu świadectwa ukończenia szkoły. Duplikat został wydany w maju.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy z tytułu wydania duplikatu świadectwa ukończenia szkoły należy rozpoznać w kwietniu (16 kwietnia – data otrzymania zapłaty) w kwocie brutto 40 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Powyższa transakcja będzie korzystała ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy użyciu kasy rejestrującej, pod warunkiem klasyfikacji usług do grupowania ex 85 (poz. 31 Załącznika).

3. Sprzedaż usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin

Opodatkowanie sprzedaży usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin. Jeżeli usługi organizacji zajęć w przedszkolach ponad ustalony bezpłatny limit godzin świadczone są przez jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów ustawy o systemie oświaty (art. 2), taka transakcja podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 24 lub 26 ustawy o VAT).

Podstawa opodatkowania w przypadku sprzedaży usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin powstaje z chwilą wykonania tych usług. Jeżeli płatność z tytułu wykonania tych usług została ustalona w następujących po sobie okresach (np. miesięczne lub kwartalne okresy rozliczeniowe) obowiązek podatkowy powstaje wraz z upływem każdego z tych okresów (tj. w ostatnim dniu danego okresu, np. ostatni dzień miesiąca, kwartału).

Jeżeli przed dniem wykonania usług nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty.

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad ustalony bezpłatny limit godzin nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – świadczenie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej usług organizacji zajęć w jednostkach oświatowych ponad

ustalony bezpłatny limit godzin nie będzie, co do zasady powodować konieczności dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej. Zgodnie z § 2 pkt 1 w zw. z częścią II załącznika poz. 31 rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej usługi w zakresie edukacji. Wyjątek stanowią usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych, usługi świadczone przez szkoły tańca i instruktorów tańca oraz usługi świadczonych przez szkoły nauki jazdy, które należy ewidencjonować na kasach rejestrujących.

Przykład – Przedszkole otrzymało w dniu 11 kwietnia odpłatność w formie gotówkowej w wysokości 50 zł za zorganizowane zajęcia w kwietniu ponad ustalony bezpłatny limit godzin.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (11 kwietnia – zaliczka) w kwocie brutto 50 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Powyższa transakcja nie powoduje konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

IV. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie usług najmu i dzierżawy oraz transakcji związanych z nieruchomościami

1. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe oraz wynajmu sal edukacyjnych

Opodatkowanie sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe (w tym np. wynajem sal edukacyjnych) objęte jest podstawową stawką VAT 23%.

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

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

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

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

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele użytkowe nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej.

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – świadczenie usług najmu i dzierżawy w celach użytkowych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje konieczność udokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej, przy czym możliwe jest skorzystanie ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ww. usług przy użyciu kasy fiskalnej, jeśli cała sprzedaż będzie dokumentowana za pomocą faktur (rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących; § 2 pkt 1 i 2 w zw. z częścią I załącznika poz. 26).

Przykład – jednostka organizacyjna wynajmuje:

1. Sale dydaktyczne o łącznej powierzchni 97 m² na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 3 000 zł, płatne z góry do 20 dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 11 kwietnia 3 000 zł tytułem opłaty za najem lokalu za kwiecień. Jednostka organizacyjna wystawiła 20 kwietnia fakturę z tytułu ww. usługi najmu.
2. Lokal o powierzchni 75 m² na rzecz fundacji, zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1 500 zł, płatne z góry do 8 dnia miesiąca. Fundacja wpłaciła w dniu 11 kwietnia kwotę 1 500 zł tytułem opłaty za najem lokalu za kwiecień, jednostka organizacyjna wystawiła fakturę z tytułu ww. usługi najmu w dniu 1 kwietnia.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1 obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (20 kwietnia – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 3 000 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 2 439,02 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 560,98 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT), w konsekwencji nie ma konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

2. Dot. pkt 2 obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (1 kwietnia – data wystawienia faktury) w kwocie brutto 1 500 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową (23%) stawką VAT. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1 219,51 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 280,49 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz osoby prawnej), w konsekwencji nie ma konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

2. Sprzedaż usług najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne

Opodatkowanie – usługi najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkalne objęte są zwolnieniem z opodatkowania (art. 43 ust.1 pkt 36 ustawy o VAT).

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

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

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

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

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

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – świadczenie usług najmu i dzierżawy na cele mieszkalne na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje

konieczność dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej, przy czym możliwe jest skorzystanie ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ww. usług przy użyciu kasy fiskalnej, jeśli cała sprzedaż będzie dokumentowana za pomocą faktur (rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących; § 2 pkt 1 i 2 w zw. z częścią I załącznika poz. 26).

Przykład – jednostka organizacyjna wynajmuje lokal mieszkalny o powierzchni 52,5 m² na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej. Zgodnie z umową najmu jednostka organizacyjna otrzymuje comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1 000 zł, płatne z góry do 6. dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 31 marca 1 000 zł tytułem najmu lokalu mieszkalnego za kwiecień, jednostka organizacyjna w dniu 2 marca wystawiła fakturę, wskazując na niej, iż dotyczy najmu lokalu mieszkalnego za kwiecień.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w marcu (2 marca – data wystawienia faktury), w kwocie brutto 1 000 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Wskazana powyżej transakcja nie powoduje konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej, przy założeniu, że cała sprzedaż związana z wynajmem nieruchomości jest dokumentowana za pomocą faktur (w przeciwnym razie przedmiotowa transakcja powinna zostać zaewidencjonowana przy użyciu kasy fiskalnej).

3. Sprzedaż usług najmu sal sportowych

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

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

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

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

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

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

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – świadczenie usług najmu sali sportowych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje konieczność dokumentowania przy

użyciu kasy fiskalnej, przy czym możliwe jest skorzystanie ze zwolnienia z obowiązku rejestrowania na kasie, jeśli cała sprzedaż będzie dokumentowana za pomocą faktur (rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących; § 2 pkt 1 i 2 w zw. z częścią I załącznika poz. 26).

W przypadku uiszczania opłat za ww. usługi za pomocą przelewu na rachunek bankowy lub pocztą zastosowanie znaleźć może zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania na kasie przedstawione w części VIII niniejszej Procedury (*Ogólne zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży usług na kasie fiskalnej*).

Przykład – szkoła wynajmuje salę gimnastyczną na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Zgodnie z umową najmu, sala gimnastyczna jest wynajmowana wyłącznie w celu organizacji zajęć gimnastycznych dla dzieci. Szkoła otrzymuje z tytułu najmu comiesięczne wynagrodzenie w wysokości 1000 zł, płatne z góry do 10. dnia miesiąca. Najemca wpłacił w dniu 29 kwietnia 1000 zł tytułem opłaty za najem lokalu za maj. Jednostka organizacyjna wystawiła 10 maja fakturę z tytułu ww. usługi najmu.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (10 maja – data wystawienia faktury związana z obowiązkiem wystawienia faktury nie później niż z upływem terminu płatności), w kwocie brutto 1 000 zł, jako sprzedaż opodatkowaną preferencyjną stawką VAT w wysokości 8%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 925,93 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 74,07 zł.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT), w konsekwencji nie ma konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

V. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie pozostałych transakcji

1. Refakturowanie mediów

Opodatkowanie refakturowania mediów.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – refakturowanie mediów na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej nie powoduje konieczności dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej. Ww. usługi korzystają ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania (rozporządzenie ws. zwolnień z kas rejestrujących; § 2 pkt 1 w zw. z częścią I załącznika poz. 2-6 oraz poz. 22).

Przykład – jednostka organizacyjna:

1. Wynajmuje lokal użytkowy na rzecz innego podatnika VAT. Najemca ma możliwość korzystania z usług dotychczasowego dostawcy prądu, które to usługi jednostka organizacyjna refakturowuje na najemcę lub zmiany dostawcy prądu w porozumieniu z jednostką organizacyjną. Zużycie prądu i wysokość opłat z tym związanych są ustalane na podstawie licznika znajdującego się w lokalu. W zakresie dostaw wody i odbioru ścieków w użytkowanym lokalu nie ma odrębnego licznika. Jednostka organizacyjna na fakturze wystawionej w kwietniu dokumentującej świadczenie usług najmu wykazała w trzech pozycjach: czynsz w wysokości 1 000 zł, refakturę za zużyty prąd w wysokości 80 zł oraz refakturę za dostawę wody i odbiór ścieków ryczałtowo w wysokości 150 zł.
2. Nieodpłatnie udostępnia lokal na potrzeby podatnika VAT i jednocześnie refakturowuje na organizację koszty związane ze zużyciem mediów na podstawie wskazań liczników. Jednostka organizacyjna na fakturze wystawionej w maju dokumentującej refakturowane media wykazała w dwóch pozycjach: refakturę za zużyty prąd w wysokości 160 zł oraz refakturę za dostawę wody i odbiór ścieków w wysokości 50 zł.

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (w dniu wystawienia faktury) w kwocie brutto 1 230 zł, jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23%. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1 000 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 230,00 zł. W przypadku, w którym opłata za wodę oraz ścieki nie byłaby rozliczana w formie ryczałtu, tylko na podstawie faktycznego zużycia, właściwą stawką dla ww. usług w tej części byłaby obniżona, 8% stawka VAT).
2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (w dniu wystawienia faktury) w kwocie brutto 160 zł (energia elektryczna), jako sprzedaż opodatkowaną podstawową stawką VAT 23% oraz w kwocie brutto 50 zł (woda i ścieki), jako sprzedaż opodatkowaną obniżoną 8% stawką VAT. Podstawą opodatkowania w odniesieniu do refaktury prądu będzie kwota 130,08 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 29,92 zł. W odniesieniu do dostawy wody i odbioru ścieków podstawą opodatkowania będzie kwota 46,30 zł, a VAT od dokonanej sprzedaży wyniesie 3,70 zł.

Wskazane powyżej transakcje powodują konieczność udokumentowania ich fakturą (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT), w konsekwencji nie ma konieczności dokumentowania ich przy użyciu kasy fiskalnej.

2. Sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych

Opodatkowanie sprzedaży usług pomocy społecznej (np. usług opiekuńczych) oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych. Jeżeli usługi te świadczone są przez: regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze, placówki specjalistycznego poradnictwa, placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku oraz specjalistyczne ośrodki

wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie, taka transakcja podlega zwolnieniu z opodatkowania (art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT).

Podstawą opodatkowania w przypadku sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych jest wszystko co nabywca zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy (z wyłączeniem kwoty podatku). Podstawa opodatkowania jest kwotą netto – nie zawiera kwoty VAT.

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych powstaje z chwilą wykonania tych usług. Jeżeli płatność z tytułu wykonania tych usług została ustalona w następujących po sobie okresach (np. miesięczne lub kwartalne okresy rozliczeniowe) obowiązek podatkowy powstaje wraz z upływem każdego z tych okresów (tj. w ostatnim dniu danego okresu, np. ostatni dzień miesiąca, kwartału).

Jeżeli przed dniem wykonania usług nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadatek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty.

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych nie jest konieczne, o ile nabywcą takiej usługi jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym wykonano usługę, bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Jeżeli płatności za przedmiotowe usługi dokonywane w ramach jednej transakcji pochodzą od kilku podmiotów (np. część kwoty wpłaca beneficjent pomocy, a część jego rodzina), to na fakturze dokumentującej daną sprzedaż należy wskazać wartość całej transakcji.

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – sprzedaż usług pomocy społecznej oraz towarów i usług ściśle z tymi usługami związanych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje konieczność dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej.

Jeżeli płatności za przedmiotowe usługi dokonywane w ramach jednej transakcji pochodzą od kilku podmiotów (np. część kwoty wpłaca beneficjent pomocy, a część jego rodzina), to obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej powstaje w odniesieniu do kwot wpłacanych przez te podmioty.

Jednocześnie, świadczenie ww. usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej może podlegać zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania (zastosowanie znajdzie tutaj nasz komentarz przedstawiony w rozdziale VII pkt 1 poniżej).

Przykład – ośrodek pomocy społecznej:

1. Otrzymuje odpłatność za pobyt osób w domu pomocy społecznej. W dniu 18 kwietnia otrzymał 800 zł w gotówce od jednego z mieszkańców tytułem opłaty za pobyt w domu pomocy społecznej w kwietniu.
2. W dniu 2 maja otrzymał odpłatność w wysokości 785 zł przelewem na poczet zakupu artykułów spożywczych, dostarczania posiłków oraz utrzymania w czystości gospodarstwa domowego (opis przedmiotu zapłaty w tytule przelewu), które to czynności będą świadczone w maju (wszystkie opłaty z tytułu tego rodzaju usług są płacone za pośrednictwem banku, poczty, lub SKOK).

Sposób rozliczenia transakcji:

1. Dot. pkt 1: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (18 kwietnia – zaliczka) w kwocie brutto 800 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

2. Dot. pkt 2: obowiązek podatkowy należy rozpoznać w maju (2 maja – zaliczka) w kwocie brutto 785 zł, jako sprzedaż zwolnioną z opodatkowania.

Wskazana powyżej transakcja nie powoduje konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej (zapłata została dokonana za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, a z tytułu przelewu jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła).

3. Sprzedaż złomu i makulatury

Opodatkowanie sprzedaży złomu (złom metali nieszlachetnych oraz wraki przeznaczone do złomowania) i makulatury. Jeżeli sprzedaż złomu i makulatury jest dokonywana przez podatnika (jednostkę), u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1, a nabywcą jest podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, i jednocześnie dostawa złomu i makulatury nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (towary używane opisane w pkt 2 powyżej), z tytułu takiej transakcji podatnikiem VAT będzie podmiot nabywający złom bądź makulaturę.

Jest to tzw. mechanizm odwrotnego obciążenia, zgodnie z którym obowiązek rozliczenia transakcji spoczywa na nabywcy (art. 17 ust. 7 ustawy o VAT). W takiej sytuacji, w przypadku obowiązku wystawienia faktury (szerzej na ten temat poniżej), fakturę wystawia się bez wyszczególnienia kwoty VAT.

W przypadku transakcji sprzedaży złomu i makulatury dokonywanej na rzecz podmiotu, który nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, obowiązek rozliczenia transakcji spoczywa na sprzedawcy.

Stawką właściwą dla transakcji sprzedaży złomu i makulatury jest, co do zasady, podstawowa (23%) stawka VAT.

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

Obowiązek podatkowy przy sprzedaży złomu i makulatury powstaje z chwilą dokonania dostawy towaru.

Jeżeli przed dniem dostawy towaru nabywca dokona zapłaty częściowej (np. zaliczka, zadek, przedpłata, rata) lub zapłaty całości kwoty należnej z tytułu sprzedaży, obowiązek podatkowy powstanie w dniu otrzymania zapłaty w odniesieniu do wpłaconej kwoty.

Obowiązek wystawienia faktury – wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż złomu i makulatury jest konieczne, jeśli sprzedaż jest dokonywana na rzecz innego podatnika VAT, podatku od wartości dodanej, podatku o podobnym charakterze lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem. Fakturę wystawia się nie wcześniej niż 30 dni przed dokonaniem dostawy i nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy.

Wystawienie faktury dokumentującej sprzedaż złomu i makulatury nie jest konieczne, o ile nabywcą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej i nie zażąda ona wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy towarów bądź otrzymano całość lub część zapłaty.

Obowiązek ewidencjonowania na kasie fiskalnej – sprzedaż złomu i makulatury na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej powoduje konieczność dokumentowania przy użyciu kasy fiskalnej.

Przykład – jednostka organizacyjna sprzedała złomowisku (które jest czynnym podatnikiem VAT) w dniu 15 kwietnia odpady plastikowe. Jednostka otrzymała w dniu 16 kwietnia zapłatę w wysokości 1 500 zł na rachunek bankowy.

Sposób rozliczenia transakcji:

Obowiązek podatkowy należy rozpoznać w kwietniu (15 kwietnia – data sprzedaży) w kwocie brutto 1 500 zł, jako dostawę towarów, dla której podatnikiem jest nabywca. Podstawą opodatkowania będzie kwota 1 500 zł, nie należy wykazywać VAT z tytułu ww. transakcji, gdyż obowiązek rozliczenia VAT spoczywać będzie na nabywcy.

Wskazana powyżej transakcja powoduje konieczność udokumentowania jej fakturą wystawioną najpóźniej do 15 maja (sprzedaż na rzecz innego podatnika VAT), na której należy umieścić wyrazy „odwrotne obciążenie”. W konsekwencji nie ma konieczności udokumentowania jej przy użyciu kasy fiskalnej.

4. Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT

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

Przykładowe czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT:

- odpłatność otrzymywana z tytułu wystawionego mandatu karnego przez straż miejską,
- opłaty za zajęcie pasa drogowego pobierane na podstawie decyzji administracyjnej,
- opłaty za wydanie zezwoleń na sprzedaż alkoholu pobierane na podstawie decyzji administracyjnej,
- zwrot kosztów od użytkującego nieruchomości z tytułu opłacenia podatku od nieruchomości,
- otrzymywane darowizny,
- wynagrodzenie otrzymywane z tytułu wykonywania funkcji płatnika (np. wynagrodzenie płatnika z tytułu składek odprowadzanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oraz wynagrodzenie płatnika pobierającego podatki na rzecz budżetu państwa),
- opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

5. Nieodpłatne przekazanie towarów

Należy wskazać, iż zgodnie z przepisami ustawy o VAT nieodpłatne przekazanie przez podatnika (jednostkę) towarów należących do jego przedsiębiorstwa, a w szczególności:

- 1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników i ich domowników, a także członków organów stanowiących osób prawnych oraz
- 2) wszelkie inne darowizny,

również stanowi odpłatną dostawę towarów, o ile podatnikowi (jednostce) przysługiwało w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych (art. 7 ust. 2 ustawy o VAT).

Jednakże o ile nieodpłatne przekazanie towaru dotyczy prezentów o małej wartości i próbek (patrz poniżej), które są przekazywane na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika (jednostki) nie stosuje się do niego wskazanych powyżej przepisów, a zatem takie przekazanie nie podlega opodatkowaniu VAT.

Prezentami o małej wartości są przekazywane przez podatnika (jednostkę) jednej osobie towary:

- 1) o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł, jeżeli podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości tych osób;
- 2) których przekazania nie ujęto w ewidencji, o której mowa w pkt 1, jeżeli jednostkowa cena nabycia towaru (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia, jednostkowy koszt wytworzenia, określone w momencie przekazywania towaru, nie przekraczają 10 zł.

Próbkami są identyfikowalne jako próbka egzemplarze towaru lub jego niewielka ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika (jednostkę):

- 1) ma na celu promocję tego towaru oraz
- 2) nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że zaspokojenie potrzeb tego odbiorcy jest nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.

6. Nieodpłatne świadczenie usług

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

- 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych oraz
- 2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika (art. 8 ust. 2 ustawy o VAT).

VI. Instrukcja rozliczania VAT w zakresie transakcji pomiędzy jednostkami

1. Transakcje dokonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Gminy

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

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

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

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

VII. Ogólne zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży na kasie fiskalnej

1. Otrzymywanie odpłatności za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej

Należy wskazać, iż poza zwolnieniami z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej opisanymi powyżej przy poszczególnych transakcjach, jednostki organizacyjne mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, w przypadku, jeżeli jednostka otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (zwolnienie zgodnie z § 2 pkt 1 w zw. z częścią II załącznika poz. 38 rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących).

W związku z powyższym możliwe jest ukształtowanie rozliczeń z osobami fizycznymi poprzez przyjmowanie wszelkich kwot wynagrodzenia za świadczenie usług wyłącznie za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej. Przy spełnieniu powyższego założenia oraz prowadzeniu szczegółowej ewidencji otrzymywanych wpłat, jednostka nie będzie musiała korzystać z kasy fiskalnej. Należy jednak zaznaczyć, iż wskazane zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania obejmuje wyłącznie świadczenie usług, a w konsekwencji nie dotyczy dostawy towarów.

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

1. Odliczenie podatku naliczonego na zasadach ogólnych

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

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

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

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

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

2. Odliczenie podatku naliczonego – współczynnik VAT

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

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

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

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

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

3. Odliczenie podatku naliczonego prewspółczynnik

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Ponadto, dla celów wstępnej kalkulacji prewspółczynnika należy przyjąć dane za rok poprzedzający lub dane za rok poprzedzający poprzedni rok (wstępny prewspółczynniki).

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

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

Korekta podatku naliczonego przy zastosowaniu prewspółczynnika.

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

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

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

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

4. Okres, w którym można dokonać odliczenia VAT naliczonego

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

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

W przypadku, gdy jednostka nie dokonała odliczenia VAT naliczonego w miesiącu, w którym powstało prawo do odliczenia podatku naliczonego, ani w jednym z dwóch następnych miesięcy, może dokonać

odliczenia VAT naliczonego nie później niż w terminie 5 lat od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia, poprzez korektę rozliczenia, w którym powstało prawo do odliczenia VAT (zgodnie z art. 86 ust. 13 ustawy o VAT).

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

5. Odliczenie podatku naliczonego – przykłady

Przykład 1 – szkoła w dniu 25 kwietnia 2017 r. nabyła materiały biurowe, dokonując w tym samym dniu zapłaty faktury VAT w kwocie 700 zł brutto (z tego VAT 130,89 zł). Szkoła wykorzystywała nabyte towary do działalności podstawowej, do prowadzenia dodatkowych zajęć przygotowujących do matury, a także do sprzedaży usług kserograficznych. Prewspółczynnik dla szkoły za 2016 r. (wstępny prewspółczynnik) wynosi 5%, natomiast współczynnik VAT wynosi 50% (wstępny współczynnik). Szkoła nie jest w stanie przyporządkować nabytych towarów do poszczególnych rodzajów działalności. Szkoła otrzymała fakturę od dostawcy w dniu 5 maja.

Sposób rozliczenia transakcji:

Najpierw kwotę VAT naliczonego należy obliczyć mnożąc kwotę podatku z faktury przez wartość prewspółczynnika ($130,89 \text{ zł} * 5\% = 6,54 \text{ zł}$). Następnie do tak obliczonej kwoty podatku naliczonego należy zastosować współczynnik VAT ($6,54 \text{ zł} * 50\% = 3,27 \text{ zł}$).

W konsekwencji szkoła jest uprawniona do dokonania odliczenia VAT naliczonego w kwocie 3,27 zł w rozliczeniu za maj, po uprzednim wykazaniu tej kwoty w ewidencji zakupów za maj. W przypadku, gdy rzeczywisty prewspółczynnik za 2017 r. lub rzeczywisty współczynnik VAT za 2017 r. wyniosą więcej lub mniej niż odpowiednio 5% i 50% szkoła będzie, co do zasady, zobowiązana (gdy wartości będą niższe niż 5% i 50%) lub uprawniona (gdy wartości będą wyższe niż 5% i 50%) do dokonania korekty odliczonego VAT naliczonego, która powinna zostać ujęta w deklaracji za styczeń 2018 r.

Przykład 2 – jednostka organizacyjna w dniu 19 kwietnia nabyła trzy zestawy komputerowe o równej wartości 5 500 zł brutto każdy (w tym VAT 1 028,46 zł) i w tym samym dniu otrzymała fakturę od sprzedawcy. Jednostka organizacyjna pierwszy zestaw komputerowy wykorzystuje wyłącznie do działalności zwolnionej z opodatkowania, drugi wyłącznie do działalności opodatkowanej, a trzeci w 40% do działalności zwolnionej z opodatkowania, a w 60% do działalności opodatkowanej (klucz alokacji czasowej – 3 dni komputer jest wykorzystywany do działalności opodatkowanej, zaś 2 dni do działalności zwolnionej).

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna jest uprawniona do odliczenia 1 028,46 zł z tytułu nabycia drugiego zestawu komputerowego, oraz 617,08 zł ($1 028,46 \text{ zł} * 60\%$) z tytułu nabycia trzeciego zestawu komputerowego. W konsekwencji szkoła jest uprawniona do dokonania odliczenia VAT naliczonego w kwocie 1 645,54 zł w rozliczeniu za kwiecień, po uprzednim wykazaniu tej kwoty w ewidencji zakupów za kwiecień.

Przykład 3 – jednostka organizacyjna 28 kwietnia otrzymała fakturę dokumentującą zakup narzędzi i przyrządów pomiarowych, które będą wykorzystywane do świadczenia odpłatnych usług budowlanych na kwotę 12 300 zł brutto (w tym 2 300 zł VAT). Kontrahent dostarczył zakupione towary 5 maja. Jednostka organizacyjna opłaciła ww. fakturę w przelewem następnego dnia po dostawie.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna jest uprawniona do odliczenia 2 300 zł z tytułu nabycia narzędzi i przyrządów pomiarowych, które będą wykorzystywane wyłącznie do świadczenia opodatkowanych usług budowlanych. Pomimo otrzymania faktury w kwietniu jednostka będzie uprawniona do dokonania ww. odliczenia dopiero w rozliczeniu za maj, z uwagi na fakt, iż obowiązek podatkowy u dostawcy z tytułu ww. transakcji powstał w maju (w momencie dokonania dostawy towarów).

Przykład 4 – jednostka organizacyjna 19 kwietnia dokonała zakupu materiałów eksploatacyjnych w związku z bieżącym utrzymywaniem autobusów, które są wykorzystywane do świadczenia odpłatnych usług komunikacji miejskiej, za kwotę 1 600 zł brutto (w tym 299,19 zł VAT). Jednostka otrzymała fakturę z tego tytułu w dniu zakupu.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna jest uprawniona do odliczenia 299,19 zł z tytułu nabycia materiałów eksploatacyjnych, wykorzystanych do świadczenia wyłącznie opodatkowanej VAT sprzedaży usług komunikacji miejskiej. Jednostka będzie uprawniona do dokonania ww. odliczenia w rozliczeniu za kwiecień, gdyż obowiązek podatkowy u dostawcy z tytułu ww. transakcji powstał w kwietniu (19 kwietnia - moment dokonania dostawy towarów), a jednostka organizacyjna otrzymała fakturę w tym samym miesiącu.

Przykład 5 – szkoła w dniu 4 kwietnia nabyła materiały biurowe w związku z działalnością statutową oraz świadczeniem usług kształcenia wykraczających poza działalność podstawową za kwotę 1 000 zł brutto (w tym 180,33 zł VAT). Jednostka otrzymała fakturę z tego tytułu w dniu 11 kwietnia.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna nie jest uprawniona do dokonania odliczenia z tytułu nabycia materiałów biurowych, gdyż są one wykorzystane do świadczenia wyłącznie działalności niepodlegającej VAT oraz zwolnionej z opodatkowania VAT.

Przykład 6 – szkoła w dniu 5 maja zakupiła artykuły spożywcze w związku z dokonywaniem sprzedaży obiadów na rzecz swoich uczniów oraz nauczycieli (sprzedaż wyłącznie na rzecz tych podmiotów), za kwotę 800 zł brutto (w tym 38,10 zł VAT). Jednostka otrzymała fakturę z tego tytułu w dniu 6 maja.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna nie jest uprawniona do dokonania odliczenia z tytułu nabycia artykułów spożywczych, gdyż są one wykorzystane do świadczenia wyłącznie działalności zwolnionej z VAT.

Przykład 7 – jednostka organizacyjna w dniu 26 kwietnia zapłaciła 1 300 zł brutto (w tym 243,09 zł VAT) tytułem zakupu usługi czyszczenia i ochrony cmentarza świadczonej przez cały kwiecień. W związku z działalnością cmentarza jednostka pobiera opłaty cmentarne, które są opodatkowane VAT. Jednostka otrzymała fakturę z tytułu dokonanego zakupu w dniu 27 kwietnia.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna jest uprawniona do odliczenia 243,09 zł z tytułu nabycia usługi czyszczenia i ochrony cmentarza, gdyż ma ona związek z wykonywaniem czynności opodatkowanych VAT. Jednostka będzie uprawniona do dokonania ww. odliczenia w rozliczeniu za kwiecień, gdyż obowiązek podatkowy u dostawcy z tytułu ww. transakcji powstał w kwietniu (26 kwietnia - moment otrzymania zaliczki), a jednostka organizacyjna otrzymała fakturę w tym samym miesiącu.

Przykład 8 – szkoła w dniu 30 kwietnia dokonała płatności przelewem na rachunek bankowy kontrahenta kwoty 1000 zł (w tym 85,47 zł VAT) w związku z zamówieniem materiałów dydaktycznych, które będą wykorzystywane na dodatkowych, odpłatnych zajęciach prowadzonych dla uczniów szkoły. Jednostka otrzymała fakturę z tego tytułu w dniu 4 maja.

Sposób rozliczenia transakcji:

Jednostka organizacyjna nie jest uprawniona do dokonania odliczenia z tytułu nabycia materiałów dydaktycznych, gdyż będą one wykorzystane do świadczenia wyłącznie działalności zwolnionej z opodatkowania VAT.

IX. Dokumentowanie transakcji

1. Wystawianie faktur

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

- datę wystawienia;
- kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
- imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
- numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi;
- datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
- nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
- miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
- kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
- wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- stawkę podatku;
- sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- kwotę należności ogółem.
- W przypadku transakcji objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia wyraz „odwrotne obciążenie”

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

- przepis ustawy o VAT albo aktu wydanego na podstawie ustawy o VAT, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
- przepis dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
- inną podstawę prawną wskazującą na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia.

2. Faktury korygujące

W przypadku, gdy po wystawieniu faktury:

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

należy wystawiać fakturę korygującą.

Faktura korygująca powinna zawierać:

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

W przypadku, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie, faktura korygująca powinna zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.

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

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

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

W przypadku, gdy faktura korygująca powoduje zwiększenie podstawy opodatkowania – moment ujęcia w rozliczeniach VAT faktury korygującej jest uzależniony od przyczyny dokonanej korekty. Jeżeli korekta faktury wynika ze zdarzeń zaistniałych już w chwili wystawienia faktury pierwotnej (np.

z pomyłki w cenie czy stawce podatku), uznaje się, że powinna ona zostać rozliczona w deklaracji za okres, w którym została wykazana pierwotna faktura.

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

3. Noty korygujące

Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie:

- miary i ilości (liczby) dostarczonych towarów lub zakresu wykonanych usług;
- ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (ceny jednostkowej netto);
- kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
- wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- stawki VAT;
- sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- kwoty należności ogółem.

może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

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

- wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;
- numer kolejny i datę jej wystawienia;
- nazwę sprzedawcy i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą którego sprzedawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku VAT;
- dane zawarte w fakturze, której dotyczy nota korygująca (datę wystawienia, kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę, imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy, numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury),
- wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.

4. Ewidencjonowanie transakcji przy pomocy kas rejestrujących

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

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

- dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy;
- dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;
- udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów;
- zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących;
- przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w art. 112, zgodnie z warunkami określonymi w Ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.
- stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży;
- dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;
- prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej,
- dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;
- poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji.

Należy wskazać, że liczna grupa transakcji podlega zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących. Szczegółowy wykaz takich transakcji zawiera załącznik do rozporządzenia ws. zwolnień z kas rejestrujących.

Podstawa prawna zastosowania zwolnienia z ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących dla poszczególnych rodzajów transakcji (w przypadku możliwości skorzystania z takich zwolnienia) była wskazywana w poszczególnych rozdziałach niniejszej procedury.

