

Załącznik nr 2
do Zarządzenia nr 220/2016
Burmistrza Gminy Michałowo
z dnia 08 grudnia 2016 r

INSTRUKCJA ROZLICZANIA PODATKU VAT

Spis treści

Spis treści	2
1 Skróty stosowane na potrzeby niniejszej instrukcji	4
2 Gmina jako podatnik VAT.....	5
2.1 ETAP I: Ustalenie czy w związku z daną czynnością Gmina i jej jednostki organizacyjne działają w charakterze podatnika VAT	5
2.2 ETAP II – ustalenie czy czynność wykonywana przez Gminę lub jej jednostki organizacyjne jest objęta zakresem przedmiotowym ustawy o VAT.	8
3 Dostawy i świadczenia nieodpłatne na gruncie ustawy o VAT	8
3.1 Nieodpłatne dostawy towarów w Gminie: zasady ogólne	8
3.2 Dostawa nieodpłatna prezentów o małej wartości i próbek	9
3.3 Nieodpłatne świadczenie usług w Gminie	9
4 Odpłatne świadczenie usług i odpłatna dostawa towarów na gruncie ustawy o VAT.....	10
5 Odszkodowania – wyłączone z opodatkowania VAT	10
6 Import usług oraz odwrotne obciążenie w transakcjach krajowych	10
7 Podstawa opodatkowania w VAT	11
8 Dokumentowanie transakcji.....	12
8.1 Obowiązek wystawienia faktury	12
8.2 Brak obowiązku wystawiania faktury	14
8.3 Faktura (podstawowe elementy).....	14
8.4 Faktury w przypadku usług zwolnionych z VAT.....	15
8.5 Faktury, w przypadku których VAT rozlicza nabywca.....	16
8.6 Faktury korygujące	16
8.7 Noty korygujące	17
8.8 Faktury zaliczkowe.....	18
8.9 Faktury a noty korygujące	19
8.10 Moment ujęcia faktury korygującej.....	20
8.11 Duplikaty faktur.....	21
9 Odliczanie podatku naliczonego	21
9.1 Faktury zakupu towarów i usług w Gminie i jej jednostkach organizacyjnych.....	21
9.2 Terminy realizacji prawa do odliczenia (zasady ogólne)	22
9.3 Terminy realizacji prawa do odliczenia w przypadku transakcji opodatkowanych na zasadzie odwrotnego obciążenia	23

9.4	Zakres prawa do odliczenia	23
9.5	Alokacja bezpośrednia podatku naliczonego	23
9.6	Prewspółczynnik.....	24
9.7	Zasady kalkulacji prewspółczynnika dla Gminy.....	25
9.8	Współczynnik (zasady ogólne ustalania współczynnika)	26
9.9	Pomocnicze transakcje w zakresie nieruchomości a kalkulacja współczynnika VAT	28
9.10	Roczna korekta podatku naliczonego	28
10	Ograniczenia w odliczaniu podatku naliczonego.....	29
10.1	Usługi noclegowe i gastronomiczne.....	29
10.2	Faktury wystawione przez podmiot nieistniejący	30
10.3	Faktury dokumentujące transakcje niezgodne ze stanem faktycznym.....	30
10.4	Transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona z podatku	30
10.5	Ograniczone prawo do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdów samochodowych.....	30
11	Kasy fiskalne	32
12	Ewidencja VAT w Gminie i jej jednostkach organizacyjnych	33

1 Skróty stosowane na potrzeby niniejszej instrukcji

1. Gmina – Gmina Michałowo.
2. Urząd Miejski – Urząd Miejski w Michałowie.
3. Jednostka organizacyjna – jednostka budżetowa, samorządowy zakład budżetowy, urząd obsługujący jednostkę samorządu terytorialnego.
4. Deklaracja częściowa – deklaracja sporządzana dla celów VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe przez jednostki organizacyjne w oparciu o aktualnie obowiązujący formularz deklaracji VAT-7, uwzględniająca transakcje sprzedażowe oraz zakupowe, dokonane przez daną jednostkę organizacyjną.
5. Deklaracja Gminy – deklaracja sporządzana dla celów VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe przez Gminę Michałowo w oparciu o aktualnie obowiązujący formularz deklaracji VAT-7, uwzględniająca transakcje sprzedażowe oraz zakupowe, dokonane przez Gminę Michałowo, uwzględniająca dane zbiorcze wynikające z deklaracji częściowych.
6. Rejestr częściowy – rejestr sporządzany celów VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe przez jednostki organizacyjne w oparciu o wzorcowy rejestr stanowiący załącznik nr 5 i załącznik nr 6, uwzględniający transakcje sprzedażowe oraz zakupowe, dokonane przez daną jednostkę organizacyjną.
7. Rejestr Gminy – rejestr sporządzany dla celów VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe przez Gminę Michałowo w oparciu o wzorcowy rejestr stanowiący załącznik nr 5 i załącznik nr 6, uwzględniający dane zbiorcze wynikające z rejestrów częściowych.
8. Ustawa o VAT – Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. 2016 r. 710 ze zm.),
9. KKS – ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 186 ze zm.).
10. Rozporządzenie ws. kas rejestrujących – Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących z dnia 14 marca 2013 r. (Dz. U. z 2013 r. poz. 363), wydane na podstawie upoważnienia, określonego w art. 111 ust. 7a Ustawy o VAT.
11. Rozporządzenie ws. zwolnień dotyczący kas fiskalnych – Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestracyjnych z dnia 4 listopada 2014 r. (Dz. U. z 2014r. poz. 1544) wydane na podstawie upoważnienia, określonego w art. 111 ust. 8 Ustawy o VAT.
12. Rozporządzenie ws. prewspółczynnika – Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników z dnia 28

grudnia 2015 r. (Dz. U. z 2015 r. poz. 2193) wydane na podstawie upoważnienia, określonego w art. 86 ust. 22 Ustawy o VAT.

13. Prewspółczynnik – sposób określania proporcji, o którym mowa w art. 86 ust. 2a Ustawy o VAT,
14. Współczynnik struktury sprzedaży – proporcja, o której mowa w art. 90 ust. 2 Ustawy o VAT.

2 Gmina jako podatnik VAT

Ustalenie konsekwencji czynności dokonywanych przez gminę/jej jednostki organizacyjne powinno obejmować następujące fazy:

2.1. ETAP I – Ustalenie czy w związku z daną czynnością Gmina i jej jednostki organizacyjne działają w charakterze podatnika VAT;

2.2. ETAP II – Jeżeli w związku z daną czynnością Gmina i jej jednostki organizacyjne działają w charakterze podatnika VAT – należy ustalić czy czynność ta jest objęta zakresem przedmiotowym ustawy o VAT;

2.3. ETAP III – Jeżeli dana czynność jest objęta zakresem przedmiotowym ustawy o VAT – należy określić jej konsekwencje w podatku VAT poprzez **ustalenie obowiązku podatkowego, stawki VAT i zasad dokumentowania tej czynności** zgodnie z tabelą nr 1 do instrukcji: *Zasady opodatkowania poszczególnych transakcji Gminy i jej jednostek organizacyjnych.*

2.1 ETAP I: Ustalenie czy w związku z daną czynnością Gmina i jej jednostki organizacyjne działają w charakterze podatnika VAT

Co do zasady opodatkowaniu VAT podlegają wyłącznie czynności (transakcje) dokonywane przez podatników VAT.

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

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

Nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. (art. 15 ust. 6 ustawy o VAT).

W świetle powyższych przepisów, w praktyce uznaje się, iż Gmina i jej jednostki organizacyjne:

- 1) nie działają w charakterze podatników VAT** – w zakresie w jakim realizują zadania nałożone na te jednostki odrębnymi przepisami, dla realizacji których jednostki zostały powołane (w szczególności, Gmina nie jest uważana za podatnika VAT, jeżeli dana czynność jest związana z realizacją zadań własnych Gminy określonych w ustawie o samorządzie gminnym, tj. tzw. działalnością „statutową”);

Wyłączenie organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy z kategorii podatników ma miejsce przy spełnieniu **łącznie** dwóch przesłanek:

- podmiotowej, gdyż wyłączenie odnosi się tylko do organów władzy publicznej,
- przedmiotowej, ponieważ obejmuje tylko prowadzenie czynności z zakresu władztwa publicznego.

W kontekście wykładni art. 15 ust. 6 ustawy o VAT należy zwrócić uwagę na dwie istotne kwestie: źródło i charakter stosunku prawnego łączącego organ władzy publicznej z podmiotem na rzecz którego spełniane jest świadczenie (wykonywana czynność) oraz charakter prawny pobieranej opłaty (czy jest to opłata zbliżona do daniny publicznej czy też jest to cena ustalana w realiach rynkowych). Istotne także jest, czy strony danego stosunku prawnego mają pełną swobodę co do ustalania jego treści, czy też swoboda ta ograniczona jest przez przepisy powszechnie obowiązującego prawa administracyjnego (tak: wyrok NSA z dnia 6 listopada 2014 r., I FSK 1644/13).

Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że co do zasady Gmina nie będzie działać w charakterze podatnika VAT – w zakresie w jakim będzie realizowała zadania nałożone na nią lub na jej jednostki organizacyjne odrębnymi przepisami, dla realizacji których jednostki zostały powołane (w szczególności, Gmina nie będzie uznawana za podatnika VAT w odniesieniu do czynności związanych z realizacją zadań własnych określonych w ustawie o samorządzie gminnym, tj. tzw. działalnością „statutową”).

W praktyce oznacza to, iż co do zasady poza zakresem ustawy o VAT znajdują się wszelkiego rodzaju opłaty administracyjne pobierane przez Gminę **o ile wynikać będą z odnośnych decyzji administracyjnych, uchwał czy zarządzeń.**

Poniższa tabela zawiera przykładowe, wybrane opłaty wyłączone z opodatkowania VAT.

Opłaty pobierane przez gminę
<ul style="list-style-type: none">▪ Opłata za odbieranie odpadów komunalnych z nieruchomości mieszkańców gminy▪ Opłata targowa;▪ Opłata planistyczna;▪ Opłata adiacencka;▪ Opłata za zajęcie pasa drogowego;▪ Opłata za zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych;▪ Opłata śmieciowa;▪ Opłaty z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności na podstawie decyzji administracyjnej;▪ Opłaty z tytułu użytkowania wieczystego ustanowionego decyzją administracyjną

Pragniemy jednocześnie zaznaczyć, iż wyłączenie z opodatkowania VAT niektórych opłat pobieranych przez Gminę jest nadal przedmiotem sporów podatników z organami podatkowymi. Zdarza się, że w tej samej kwestii organy podatkowe podejmują odmienne rozstrzygnięcia. W związku z tym w celu prawidłowej oceny skutków w VAT otrzymania przez Gminę tego rodzaju opłat konieczna jest każdorazowa analiza okoliczności występujących w danym stanie faktycznym.

2) działają w charakterze podatników VAT – w zakresie, w jakim dokonują czynności (transakcje) mające charakter działalności gospodarczej na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

W tych wszystkich przypadkach, gdy podmioty te nie występują w roli organów publicznych, mogą być podatnikami.

Gmina będzie zatem działać w charakterze podatnika VAT w związku z czynnościami „statutowymi” wykonywanymi przez nią lub przez jej jednostki organizacyjne na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych oraz w związku z wykonaniem czynności innych niż związanych z wykonaniem zadań „statutowych”.

2.2 ETAP II – ustalenie czy czynność wykonywana przez Gminę lub jej jednostki organizacyjne jest objęta zakresem przedmiotowym ustawy o VAT.

W przypadku stwierdzenia, iż Gmina występuje w odniesieniu do danej czynności w charakterze podatnika VAT konieczne jest ustalenie czy dana czynność mieści się w zakresie przedmiotowym ustawy o VAT.

Zgodnie z ustawą o VAT opodatkowaniu podlegają następujące czynności:

1. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
2. eksport towarów;
3. import towarów na terytorium kraju;
4. wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
5. wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Opodatkowaniu VAT podlega również, przy spełnieniu określonych ustawowo warunków (określonych poniżej w pkt 1.4.1.), nieodpłatne świadczenie usług i nieodpłatna dostawa towarów.

3 Dostawy i świadczenia nieodpłatne na gruncie ustawy o VAT

3.1 Nieodpłatne dostawy towarów w Gminie: zasady ogólne

W przypadku gdy przedmiotem nieodpłatnej dostawy jest towar w pierwszej kolejności należy ustalić czy w odniesieniu do tego towaru nie przysługiwało w całości lub części prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tego towaru lub jego części składowych. Jeżeli Gminie przysługiwało prawo do odliczenia VAT przy nabyciu towarów nieodpłatnie przekazywanych, nieodpłatna dostawa towaru będzie opodatkowana VAT według stawki właściwej dla przekazywanego towaru.

Jeżeli jednak odpowiedź na to pytanie jest negatywna (Gmina nie ma prawa do odliczenia VAT z uwagi na brak związku dokonanego zakupu z czynnościami opodatkowanymi VAT) przekazanie towaru nie podlega VAT.

Przykładowo nie podlegają VAT wszelkiego rodzaju nagrody rzeczowe przekazywane w trakcie organizowanych lub współorganizowanych imprez, których organizacja związana jest z zadaniami statutowymi Gminy (np. realizacja zadań publicznych w zakresie szerzenia kultury fizycznej). W tym przypadku nabywane przez Gminę towary nie są związane z działalnością podlegającą opodatkowaniu VAT, co w efekcie wyłącza po stronie Gminy prawo do odliczenia podatku VAT od nabywanych towarów. Brak prawa do odliczenia od nabytego towaru oznacza z kolei, że nie spełniona jest przesłanka ustawowa konieczna dla opodatkowania VAT nieodpłatnej dostawy. Przekazywane w takich okolicznościach nagrody nie podlegają zatem opodatkowaniu VAT.

3.2 Dostawa nieodpłatna prezentów o małej wartości i próbek

Dodatkowo należy mieć na uwadze wyłączenie przewidziane ustawowo dla przekazywanych nieodpłatnie prezentów o małej wartości i próbek.

Przekazanie prezentu o małej wartości nie podlega VAT nawet jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika (tj. cele związane z działalnością gospodarczą Gminy, która podlega VAT).

Przez prezenty o małej wartości rozumie się przekazywane przez podatnika 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, 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.

Podobnie, nie podlega VAT przekazanie próbek towarów nawet jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika (tj. cele związane z działalnością gospodarczą Gminy, która podlega VAT).

Przez próbkę rozumie się identyfikowalne jako próbka egzemplarz towaru lub jego niewielką ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika:

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.

3.3 Nieodpłatne świadczenie usług w Gminie

W przypadku gdy przedmiotem nieodpłatnego świadczenia jest usługa wykonywana w ramach prowadzonej przez Gminę działalności statutowej (zadania własne Gminy) czynność taka nie podlega co do zasady opodatkowaniu VAT.

Natomiast w przypadku gdy przedmiotem nieodpłatnego świadczenia jest usługa wykonywana poza prowadzoną działalnością – czynność taka opodatkowana jest na zasadach właściwych dla odpłatnego świadczenia usług (np. nieodpłatne udostępnianie pomieszczeń na cele komercyjne, tj. niezwiązane z realizacją zadań ustawowych Gminy).

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

4 Odpłatne świadczenie usług i odpłatna dostawa towarów na gruncie ustawy o VAT

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Natomiast świadczenie usług oznacza każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów. Wynagrodzenie (zapłata) może mieć postać zarówno świadczenia pieniężnego, jak i rzeczowego (określonego w naturze), np. w przypadku dostawy towaru w zamian za świadczenie usługi czy też w sytuacji zamiany usług.

Przyjmuje się, iż dla opodatkowania VAT danej czynności konieczna jest ekwiwalentność świadczeń (świadczenie usługi w zamian za wynagrodzenie). Przy braku wzajemności świadczeń nie podlegają one VAT – nie można bowiem uznać, że Gmina świadczy usługę/otrzymuje wynagrodzenie za świadczoną usługę.

W tym kontekście należy pamiętać, że szereg opłat, które otrzymuje Gmina nie stanowi w istocie wynagrodzenia za usługi (dostawy towarów) realizowane przez Gminę. Są to np. otrzymane (jak również wypłacone, por. pkt 1.4.3) przez Gminę odszkodowania czy darowizny (otrzymanie darowizny nie wiąże się z zobowiązaniem Gminy do jakichkolwiek czynności wzajemnych), czy też inne opłaty o charakterze sankcyjnym (np. alimenty otrzymywane przez placówki – opiekuńczo wychowawcze prowadzone przez Gminę).

5 Odszkodowania – wyłączone z opodatkowania VAT

Istotą odszkodowań nie jest płatność za świadczenie lecz rekompensata za szkodę. W takim przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną – świadczenie w zamian za wynagrodzenie, co oznacza, że otrzymane odszkodowanie nie wiąże się z żadnym świadczeniem ze strony podatnika (Gmina). Wypłata odszkodowania nie jest też związana z zobowiązaniem się otrzymującego daną kwotę do wykonania czynności, powstrzymania się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji.

Odszkodowania (rekompensaty za szkody wyrządzone przez Gminę) wypłacane przez Gminę nie podlegają co do zasady obowiązkowemu ewidencjonowaniu za pomocą faktur ale innymi dokumentami księgowymi, np. notami obciążeniowymi. Podobnie Gmina nie ma prawa do odliczenia podatku VAT od otrzymanych kwot rekompensat za szkody (wyrządzonych Gminie lub jej jednostkom organizacyjnym).

6 Import usług oraz odwrotne obciążenie w transakcjach krajowych

W przypadku transakcji dotyczących obrotu towarami wymienionymi w załączniku nr 11 do ustawy o VAT (np. surowców wtórnych, złomu, odpadów, makulatury) oraz importu usług do rozliczenia kwoty podatku należnego zobowiązany jest nabywca, pod warunkiem, że:

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

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

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

Zakup laptopów i smartfonów

Szczególnym przypadkiem zastosowania procedury odwróconego obciążenia jest zakup niektórych towarów wskazanych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT (por. niżej) w ramach jednolitej gospodarczo transakcji.

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

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

W świetle powyższych regulacji jeśli np. Gmina lub jej jednostka organizacyjna nabywa ww. towary (laptopy, smartfony) w ramach umowy przekraczającej 20 tys. zł to Gmina jest obowiązany ten zakup i wynikającą z niego kwotę podatku VAT (stawka 23%) rozliczyć w ramach „odwrotnego obciążenia”. Zakup o wartości zamówienia poniżej wymienionego progu 20 tys. nie podlega rozliczeniu w ramach odwrotnego obciążenia, co oznacza, że Gmina powinna otrzymać w związku z tego typu transakcją standardową fakturę zakupu z naliczonym podatkiem VAT i odliczyć VAT na podstawie tej faktury (z uwzględnieniem zasad dotyczących przeznaczenia danego zakupu do danego rodzaju działalności por. pkt. 9 Instrukcji).

7 Podstawa opodatkowania w VAT

Podstawą opodatkowania jest **wszystko, co stanowi zapłatę**, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi

dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów lub świadczonych przez podatnika usług (art. 29 ust. 1 ustawy o VAT).

Dotacje mające bezpośredni wpływ na cenę usług/towar

Z treści powołanych wyżej przepisów wynika więc, że w sytuacji gdy podatnik, w związku z konkretną dostawą towarów lub świadczeniem usług, otrzymuje dofinansowanie (dotację, subwencję), stanowiące dopłatę do ceny towaru lub usługi, tego rodzaju dofinansowanie stanowi obok ceny, uzupełniający element podstawy opodatkowania z tytułu danej dostawy lub świadczenia. Kryterium uznania dotacji za stanowiącą podstawę opodatkowania jest zatem stwierdzenie, że dotacja dokonywana jest w celu sfinansowania konkretnej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT. Zatem podstawę opodatkowania podatkiem od towarów i usług zwiększa się tylko o takie dotacje, które w sposób bezwzględny i bezpośredni są związane z daną dostawą towarów lub świadczeniem usług. Jeżeli jednak taki bezpośredni związek nie występuje, dofinansowanie ogólne – na pokrycie kosztów działalności – nie podlega opodatkowaniu.

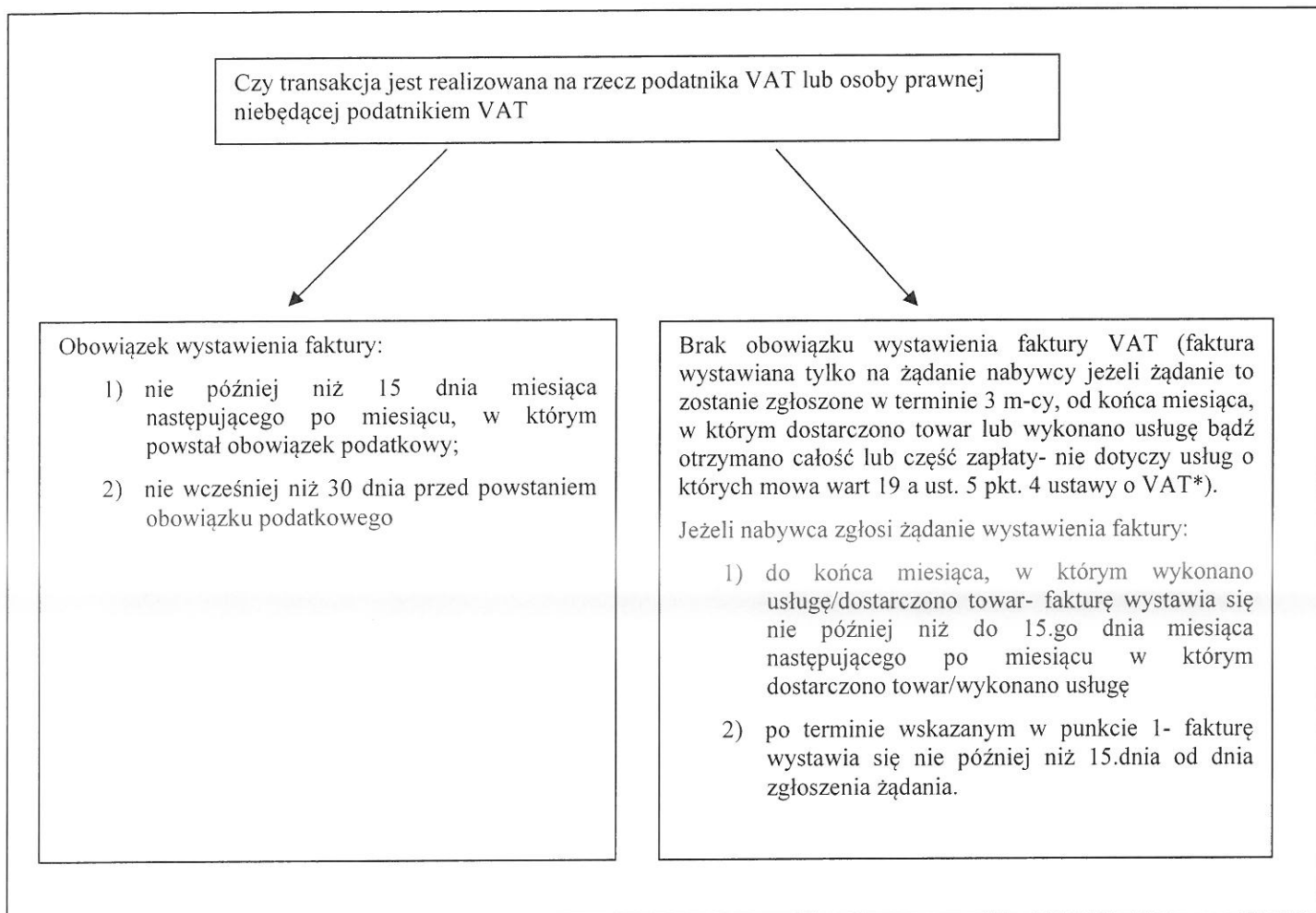
W przypadku gdy podatnik otrzyma dofinansowanie, które będzie związane z dostawą lub świadczeniem usług, jako pokrycie części ceny konkretnego świadczenia lub rekompensatę z tytułu wykonania określonego świadczenia po cenach obniżonych, płatność taka będzie zaliczana do podstawy opodatkowania podatkiem VAT (stanowisko to podzielają organy podatkowe, np. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z 23.04.2015 r.).

8 Dokumentowanie transakcji

8.1 Obowiązek wystawienia faktury

Podatnik ma obowiązek wystawić fakturę VAT dokumentującą:

- sprzedaż na terytorium kraju oraz dostawę towarów i świadczenie usług opodatkowane poza terytorium kraju na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
- sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i sprzedaż wysyłkową na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 a ust. 5 pkt 4 (np. usługi najmu).



Schemat: Zasady ogólne wystawiania faktur

*Usługi/towary wymienione w art. 19 a ust. 4 pkt. 5 Ustawy o VAT:

- dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- świadczenia usług:
 - telekomunikacyjnych,
 - wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy,
 - najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
 - ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
 - stałej obsługi prawnej i biurowej,
 - dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego.

Obowiązek wystawienia faktury w odniesieniu do ww. usług/towarów powstaje nie później niż z upływem terminu płatności. Faktury mogą być wystawiane nie później niż z upływem terminu płatności. Faktury mogą być wystawiane przed upływem terminu wykonania usługi (np. upływem okresu, za który należny jest czynsz)/dostawy towaru, w tym wcześniej niż 30 dnia przed tym dniem o ile zawierają informację jakiego okresu dotyczą.

8.2 Brak obowiązku wystawiania faktury

Podatnik VAT nie jest zobowiązany do wystawienia faktury VAT w odniesieniu do:

- sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie:
 - art. 43 ust. 1 Ustawy o VAT (zwolnienie przedmiotowe)
 - art. 113 ust. 1 i 9 Ustawy o VAT (zwolnienie podmiotowe)
- zaliczek otrzymanych na poczet:
 - wewnątrzspółnotowej dostawy towarów;
 - transakcji, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT (najem, dzierżawa, usługi telekomunikacyjne i radiokomunikacyjne, etc).

Terminy wystawiania faktur w odniesieniu do poszczególnych usług zdefiniowane są w tabeli nr 1 do instrukcji - *Zasady opodatkowania poszczególnych czynności wykonywanych przez Gminę i jej jednostki organizacyjne*.

8.3 Faktura (podstawowe elementy)

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

- 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.

UWAGA!

W przypadku wystawienia faktury VAT w polu „sprzedawca” faktura powinna zawierać następujące dane:

Gmina Michałowo
 ul. Białostocka 11
 16-050 Michałowo
 NIP: 966-210-16-73
 (nazwa jednostki organizacyjnej)
 (adres jednostki organizacyjnej)
 Nr rachunku bankowego jednostki organizacyjnej.

Kwoty podatku wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu przepisów ustawy o VAT stosowanych do określenia podstawy opodatkowania.

Kwoty wykazywane w fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.

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

8.4 Faktury w przypadku usług zwolnionych z VAT

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

- przepis ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, 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.

8.5 Faktury, w przypadku których VAT rozlicza nabywca

W przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi, prawidłowo wystawiona faktura powinna zawierać wyrazy „odwrotne obciążenie”.

8.6 Faktury korygujące

W przypadku gdy po wystawieniu faktury:

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

- podatnik wystawia 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 (oprócz danych wymienionych w pkt 7) powinna zawierać wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.

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

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

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

8.7 Noty korygujące

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

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

może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.

Nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury.

Nota korygująca powinna zawierać:

- 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

8.8 Faktury zaliczkowe

W niektórych przypadkach, otrzymanie zaliczek / przedpłat / rat na poczet wykonywanych przez jednostki czynności będzie musiało zostać udokumentowane za pomocą tzw. faktur zaliczkowych.

Faktura, zaliczkowa powinna zawierać następujące elementy:

1. datę wystawienia;
2. kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
3. imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
4. numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
5. numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
6. datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
7. otrzymaną kwotę zapłaty;
8. kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

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

gdzie:

KP - oznacza kwotę podatku,

WZ - oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,

SP - oznacza stawkę podatku,

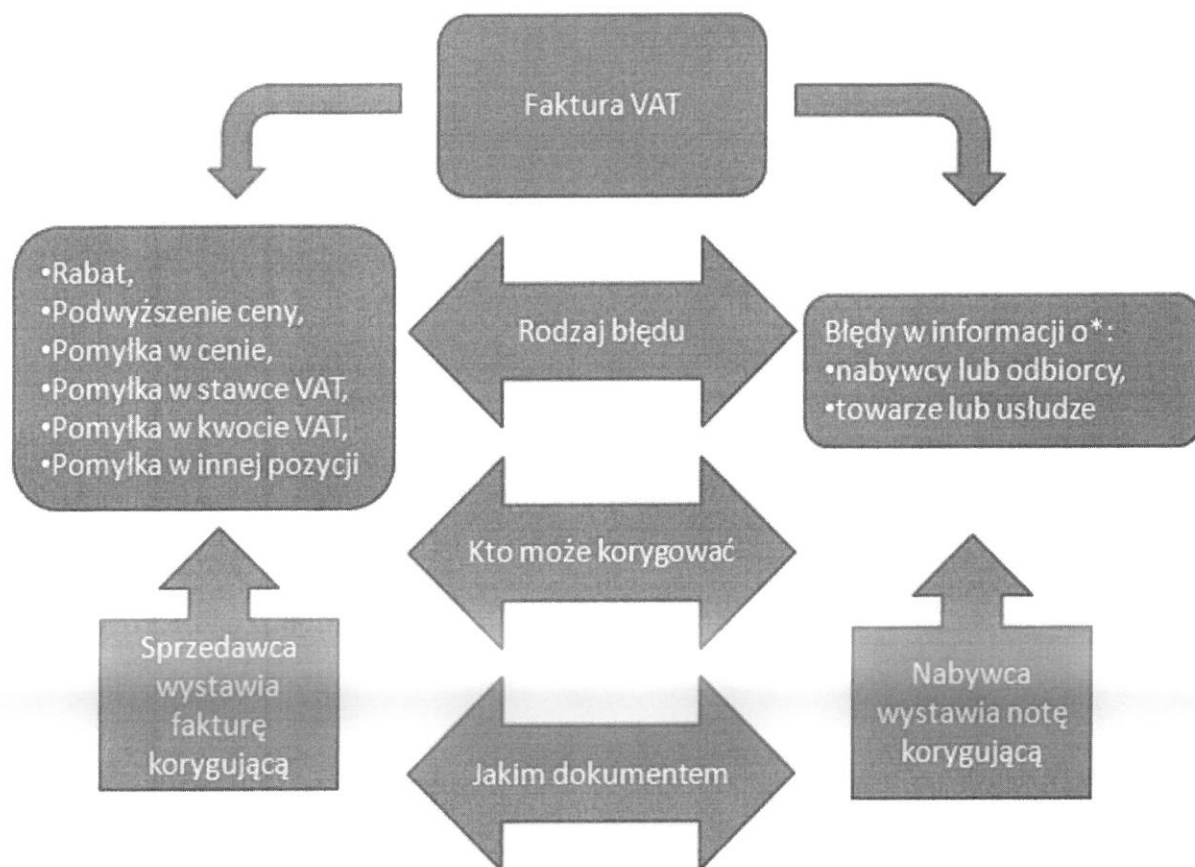
9. dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.

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

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

8.9 Faktury a noty korygujące

Poniższy schemat obrazuje sytuacje, w których konieczne jest wystawienie przez sprzedawcę faktury korygującej i wskazuje na zakres przypadków, w których dopuszczalne jest korygowanie błędów na fakturach poprzez wystawienie noty korygującej przez nabywcę.



8.10 Moment ujęcia faktury korygującej

Sposób ujęcia faktury korygującej zależy od przyczyny, dla której faktura jest korygowana.

Moment ujęcia korekty	Przyczyna korekty
„Na bieżąco”	Zmiana ceny wynikająca ze zdarzeń powstałych po wystawieniu faktury
Korekta retrospektywna	Pomyłka w cenie lub stawce VAT Zmiana ceny wynikająca ze zdarzeń powstałych przed lub w momencie wystawienia faktury

Co do zasady, w celu zmniejszenia podstawy opodatkowania trzeba posiadać potwierdzenie odbioru faktury korygującej przez nabywcę. Jednak na podstawie art. 29 a ust.15 pkt. 4 ustawy w przypadku, gdy uzyskanie stosownego potwierdzenia jest niemożliwe bądź nadmiernie uciążliwe zmniejszenia podstawy opodatkowania można dokonać pod warunkiem, że podjęto udokumentowaną próbę doręczenia faktury korygującej do nabywcy oraz z posiadanej dokumentacji wynika, iż nabywca posiada wiedzę, że transakcja została przeprowadzona na warunkach określonych w fakturze korygującej.

Obniżenie podatku należnego możliwe jest w rozliczeniu za okres, w którym wszystkie powyższe warunki są spełnione łącznie. Z kolei nabywca ma obowiązek zmniejszenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym dowiedział się o nowych warunkach transakcji.

Przykładowe formy potwierdzenia odbioru faktury korygującej akceptowane przez organy podatkowe:

1. kopia faktury korygującej podpisana przez kontrahenta i odesłana za pośrednictwem poczty,
2. kopia faktury korygującej podpisana przez kontrahenta i odesłana w formie skanu drogą elektroniczną,
3. informacja od kontrahenta, w formie pisemnej (pismo, wiadomość e-mail, zestawienie), o posiadaniu faktury korygującej (wymieniony numer faktury korygującej i data jej wystawienia),
4. wyciąg z rachunku bankowego, na którym będzie zawarta informacja o płatności dokonanej przez kontrahenta pomniejszonej o kwotę wynikającą z faktury korygującej, której numer umieszczony jest na wyciągu,
5. przesłana przez kontrahenta, także e-mailem, specyfikacja płatności dokonanej przez kontrahenta, która zawiera informacje o fakturach VAT, za które kontrahent dokonuje zapłaty (w formie przelewu bankowego) z uwzględnieniem pomniejszeń wynikających z faktur korygujących zmniejszających.

8.11 Duplikaty faktur

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

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

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

9 Odliczanie podatku naliczonego

9.1 Faktury zakupu towarów i usług w Gminie i jej jednostkach organizacyjnych

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

- faktury dokumentujące zakup towarów i usług,
- faktury dokumentujące dokonanie całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub części usługi,
- w przypadku importu towarów kwota podatku VAT wynikająca z dokumentu celnego lub deklaracji importowej,

- faktury wystawione przez nabywcę w przypadku zakupu produktów rolnych od rolnika ryczałtowego,

W odniesieniu do transakcji opodatkowanych na zasadzie odwrotnego obciążenia i importu usług i WNT ustawa o VAT wskazuje, iż kwotą podatku naliczonego jest kwota podatku należnego wykazana przez podatnika z tytułu tych transakcji. W praktyce podatek VAT (należny i naliczony) z tytułu tych transakcji wykazuje się bezpośrednio w ewidencjach VAT.

Faktury dokumentujące nabycie towarów i usług przez Gminę lub jej jednostki organizacyjne powinny zawierać następujące dane:

UWAGA!

W przypadku wystawienia faktury na rzecz Gmina w polu „nabywca” faktura powinna zawierać następujące dane:

Gmina Michałowo
ul. Białostocka 11
16-050 Michałowo
NIP: 966-210-16-73
(nazwa jednostki organizacyjnej)
(adres jednostki organizacyjnej)

9.2 Terminy realizacji prawa do odliczenia (zasady ogólne)

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy (art. 86 ust. 10 Ustawy o VAT).

Prawo to powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny (86 ust. 10b pkt 1 Ustawy o VAT)

Przedmiotowa zasada dotyczy także dostaw lokalnych dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych (np. media, najem).

Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych powyżej może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych (art. 86 ust. 11 ustawy o VAT).

Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach o których mowa powyżej może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 13a. (art. 86 ust. 13 Ustawy o VAT).

9.3 Terminy realizacji prawa do odliczenia w przypadku transakcji opodatkowanych na zasadzie odwrotnego obciążenia

Prawo do odliczenia powstaje zgodnie z zasadą ogólną (w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy), pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek.

9.4 Zakres prawa do odliczenia

W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi VAT przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Podatnik ma prawo do odliczenia podatku naliczonego od nabywanych towarów i usług, jeżeli te towary czy usługi mają związek z wykonywanymi przez niego czynnościami opodatkowanymi.

Przy zakupach związanych z czynnościami zwolnionymi z VAT prawo do odliczenia nie przysługuje. Natomiast w odniesieniu do zakupów, które są związane zarówno z czynnościami zwolnionymi z VAT, jak i opodatkowanymi, podatnik może odliczyć VAT tylko w tej części, w jakiej odnoszą się one do czynności opodatkowanych. (por dalej: pkt 9.7: Współczynnik (zasady ogólne ustalania współczynnika).

Należy pamiętać, że ocena czy (i w jakim zakresie) Gminie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego w związku z zakupami towarów i usług przez jednostki organizacyjne powinna uwzględniać całą działalność Gminy, w której dany towar / usługa jest wykorzystywana, niezależnie od tego, czy działalność ta jest prowadzona przez jednostkę budżetową, która dokonała zakupu, czy też przez inną jednostkę organizacyjną.

9.5 Alokacja bezpośrednia podatku naliczonego

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

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

Przepis ten definiuje zasadę alokacji bezpośredniej podatku naliczonego: jest nią konieczność bezpośredniego przyporządkowania nabytych towarów/usług do określonego rodzaju działalności. W świetle powyższych regulacji należy uznać, iż:

1. Gminie przysługuje (pełne) prawo odliczenia podatku VAT naliczonego od zakupów towarów i usług związanych wyłącznie z wykonywanymi przez Gminę czynnościami opodatkowanymi VAT (np. zakup energii elektrycznej wyłącznie na potrzeby pomieszczenia wynajmowanego dla celów prowadzonej przez podmiot trzeciej działalności gospodarczej);

2. w przypadku, gdy nabywane towary lub usługi są związane wyłącznie z dokonywanymi przez Gminę czynnościami, które mieszczą się w zakresie przedmiotowym ustawy o VAT, lecz które podlegają zwolnieniu z opodatkowania – Gminie nie przysługuje prawo odliczenia podatku VAT naliczonego (np. jednostce nie będzie przysługiwać prawo odliczenia podatku VAT naliczonego z faktur dokumentujących zakup usług sprzątanego lokalu mieszkalnego wynajmowanego na cele mieszkaniowe).

Mechanizm alokacji bezpośredniej nie ma zastosowania w sytuacji gdy dany zakup jest związany jednocześnie z różnymi rodzajami działalności. W przypadku Gminy dotyczy to towarów i usług związanych jednocześnie z:

- Czynnościami opodatkowanymi i zwolnionymi z VAT (tu zastosowanie ma współczynnik);
- Czynnościami zwolnionymi z VAT i niepodlegającymi VAT (brak prawa do odliczenia VAT)
- Czynnościami opodatkowanymi i niepodlegającymi VAT (odliczenie wg. prewspółczynnika)
- Czynnościami opodatkowanymi, zwolnionymi i niepodlegającymi VAT (odliczenie dwustopniowe (1) etap-ustalenie kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu wg. prewspółczynnika; (2) etap- ustalenie kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu wg. współczynnika).

9.6 Prewspółczynnik

Prewspółczynnik ma zastosowanie w sytuacji gdy Gmina dokona zakupu towarów/usług przeznaczonych jednocześnie do:

- działalności innej niż gospodarcza (np. do zadań własnych) oraz czynności opodatkowanych VAT;
- działalności innej niż gospodarcza oraz czynności opodatkowanych i zwolnionych z VAT.

Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Prewspółczynnik najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:

1. zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz
2. obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 (nieodpłatne wydanie towarów lub świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego

pracowników podlegające opodatkowaniu VAT), oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 (nieodpłatne użycie pojazdów do celów osobistych niepodlegające opodatkowaniu VAT).

Przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:

1. średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
2. średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
3. roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
4. średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

W celu obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu wg. prewspółczynnika przyjmuje się dane za poprzedni rok podatkowy. Podatnik rozpoczynający w danym roku podatkowym wykonywanie działalności gospodarczej i działalności innej niż działalność gospodarcza, w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu wg. prewspółczynnika, przyjmuje dane wyliczone szacunkowo, według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu.

Dane wyliczone wg prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu uwzględnia się również, w sytuacji gdy podatnik uzna, że w odniesieniu do wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć dane za poprzedni rok podatkowy byłyby niereprezentatywne.

Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej.

9.7 Zasady kalkulacji prewspółczynnika dla Gminy

Rozporządzenie przewiduje szczególne zasady kalkulacji prewspółczynnika m. in. dla Gminy.

Zgodnie z par. 3 Rozporządzenia w przypadku jednostki samorządu terytorialnego sposób określenia proporcji ustala się odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego.

Prewspółczynnik jest więc kalkulowany odrębnie dla urzędu obsługującego Gminę (np. urzędu miejskiego), jednostki budżetowej i zakładu budżetowego wg. wzoru:

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

X - proporcja określona procentowo, zaokrąglona w górę do najbliższej liczby całkowitej

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

D - dochody wykonane urzędu obsługującego Gminę/jednostki budżetowej bądź przychody wykonane zakładu budżetowego

Przy czym przez obrót rozumie się podstawę opodatkowania zdefiniowaną w ustawie o VAT (tj. wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy otrzymał lub ma otrzymać z tego tytułu), w zakresie:

a) dokonywanych przez podatników:

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

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

Natomiast dochody wykonane jednostki budżetowej obejmują co do zasady dochody publiczne w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, zrealizowane lub otrzymane przez jednostkę budżetową, powiększone o kwotę stanowiącą równowartość środków przeznaczonych na zasilenie tej jednostki celem realizacji przypisanych jej zadań jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem środków przekazanych na wypłatę zasiłków, zapomóg i innych świadczeń na rzecz osób fizycznych.

9.8 Współczynnik (zasady ogólne ustalania współczynnika)

Mechanizm odliczenia VAT w Gminie jest dwustopniowy:

- W odniesieniu do towarów i usług związanych z działalnością „mieszaną” należy ustalić prewspółczynnik - tj. określić w jakim procencie dany wydatek będzie wykorzystywany do działalności gospodarczej na tej podstawie obliczyć kwotę podatku naliczonego.

- W przypadku gdy towar/usługa będzie wykorzystywany na potrzeby działalności gospodarczej - opodatkowanej i zwolnionej z VAT, kwotę podatku obliczoną z zastosowaniem przewspółczynnika należy rozliczyć według współczynnika.

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

Proporcję (współczynnik) określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja (tzw. „wstępny” współczynnik VAT). Przykładowo, „wstępnym” współczynnikiem VAT w 2017 r. będzie ostateczny współczynnik VAT za 2016 r.

Do obrotu ustalanego na potrzeby współczynnika nie wlicza się obrotu uzyskanego z dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika - używanych przez podatnika na potrzeby jego działalności.

Do obrotu ustalanego na potrzeby współczynnika nie wlicza się obrotu z tytułu transakcji dotyczących:

- pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych;
- usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-4 ustawy o VAT 1[tj. usług finansowych, m.in. udzielania kredytów, depozytów, prowadzenie rachunków pieniężnych, ubezpieczeniowe] w zakresie, w jakim transakcje te mają charakter pomocniczy].

W przypadku gdy proporcja:

- przekroczyła 98 % - podatnik ma prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o całą kwotę podatku naliczonego;
- nie przekroczyła 2 % - podatnik nie ma prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Kalkulację wskaźnika proporcji VAT przeprowadza się następująco:

$$\text{Proporcja VAT} = \frac{A - C}{(A+B) - C}$$

przy czym:

A: Sprzedaż opodatkowana

B: Sprzedaż zwolniona

C: Sprzedaż środków trwałych

9.9 Pomocnicze transakcje w zakresie nieruchomości a kalkulacja współczynnika VAT

W ustawie o VAT brak jest legalnej definicji pojęcia transakcji „pomocniczych”. Lukę tę wypełniają jednak liczne orzeczenia zarówno polskich sądów administracyjnych, jak i Trybunału Sprawiedliwości UE.

W celu ustalenia znaczenia analizowanego sformułowania, warto w pierwszej kolejności odwołać się do orzeczeń Trybunału, który wielokrotnie wypowiadał się w kwestii uznania czynności za pomocnicze. Dokonał tego m.in. w sprawach C-306/94 Regie Dauphinoise oraz C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SGPS SA (EDM). W pierwszej sprawie, Trybunał uznał, iż za pomocnicze nie można uznać działań, które stanowią bezpośrednie, stałe i konieczne uzupełnienie podstawowej działalności podatnika. Z kolei, w wyroku, w sprawie C-77/01 (Empresa da Desenvolvimento Mineiro SGPS SA), Trybunał uznał, że skala dochodu generowanego przez transakcje finansowe może stanowić jedynie wskazówkę do uznania, że transakcje nie powinny być uważane za pomocnicze. Natomiast okoliczność ta nie jest wystarczająca do stwierdzenia, iż dane transakcje nie stanowią transakcji pomocniczych. Kluczowe jest również ustalenie, czy transakcje obejmują ograniczone wykorzystanie aktywów lub usług opodatkowanych podatkiem VAT.

Warto też przytoczyć orzecznictwo polskich sądów administracyjnych w tej kwestii. NSA w wyroku z 24 września 2014 r. (I FSK 1480/13) stwierdził, iż przez czynności pomocnicze należy rozumieć czynności, które nie są czynnościami typowymi dla działalności gospodarczej podatnika. NSA podkreślił, iż w sytuacji, gdy „*okoliczności wskazują, że podatnik wykonuje dany typ transakcji jako element prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej, wówczas należy uznać, że transakcje takie nie są sporadyczne (pomocnicze) i to zarówno bez względu na ich wartość, jak i liczbę. Transakcjami, które nie mogą być uznane za sporadyczne (pomocnicze) będą takie, które z założenia mają być wykonywane, jako element prowadzonej działalności*”.

Konkludując, transakcje uznaje się za pomocnicze, przede wszystkim jeżeli nie stanowią one koniecznego uzupełnienia podstawowej działalności gospodarczej oraz zaangażowanie aktywów podatnika, od których odliczono podatek VAT, w świadczenie tych usług, jest niewielkie. Dla oceny, czy czynności mają charakter pomocniczy (uboczny, sporadyczny) musi istnieć punkt odniesienia, tj. działalność podstawowa, główna. Transakcje pomocnicze zatem to takie, które nie są związane z zasadniczą działalnością podatnika, a przychody z ich tytułu nie są bezpośrednim, stałym i koniecznym uzupełnieniem tej działalności. Tak więc, aby ocenić, czy dana czynność może być uznana za pomocniczą, należy wziąć pod uwagę przede wszystkim to, czy stanowi ona uzupełnienie zasadniczej działalności gospodarczej podatnika. Kwestia ta wymaga każdorazowej analizy okoliczności występujących w danym stanie faktycznym.

9.10 Roczna korekta podatku naliczonego

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

1. ustalić współczynnik VAT za zakończony rok podatkowy (tzw. „ostateczny”

współczynnik VAT) i

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

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

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

1. Jeżeli wartość środka trwałego nie przekracza 15.000 zł, dokonuje się jednorazowej korekty w rozliczeniach za styczeń roku następującego po roku, w którym środek trwały został oddany do użytkowania;
2. W przypadku środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, których wartość przekracza 15.000 zł, innych niż nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania korekty dokonuje się przez okres 5 lat, przy czym korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/5 podatku VAT naliczonego;
3. W przypadku nieruchomości i prawa wieczystego użytkowania gruntów, korekty dokonuje się przez okres 10 lat, a korekta w każdym z tych lat dotyczy 1/10 podatku VAT naliczonego.

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

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

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

10 Ograniczenia w odliczaniu podatku naliczonego

10.1 Usługi noclegowe i gastronomiczne

Podatnik nie ma prawa do odliczenia podatku naliczonego w odniesieniu do nabywanych usług noclegowych i gastronomicznych (z wyjątkiem nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób).

Catering – co podkreślają organy podatkowe w wydawanych interpretacjach – stanowi usługę odrębną od gastronomicznej i nie stosuje się wobec niej ograniczeń w odliczaniu VAT.

Różnica pomiędzy tymi usługami polega na tym, że usługa gastronomiczna świadczona jest w restauracji (tj. w pomieszczeniu będącym w posiadaniu podmiotu realizującego usługę),

podczas gdy catering to dostarczenie zamówionej gotowej potrawy do lokalizacji wskazanej przez zlecającego.

10.2 Faktury wystawione przez podmiot nieistniejący

Nie uprawniają nabywcy do odliczenia podatku naliczonego m.in. faktury VAT, faktury korygujące, dokumenty celne oraz duplikaty faktur wystawione przez podmiot nieistniejący.

Pojęcie podmiotu nieistniejącego zdefiniowane zostało m.in. przez NSA, który w wyroku z dnia 11 marca 2005 r., sygn. akt FSK 1741/04 uznał iż jest nim podmiot stwarzający formalne pozory istnienia, który jednak w rzeczywistości nie uczestniczy w obrocie prawnym. Za podmiot fikcyjny w obrocie należy uznać nie tylko podmiot faktycznie nieistniejący, lecz także podmiot formalnie zarejestrowany w oparciu o nieprawdziwe lub nieścisłe i nieaktualne dane, który nie składa właściwych deklaracji podatkowych i nie wykazuje podatku należnego wynikającego z wystawionych faktur, a w konsekwencji nie płaci tego podatku.

10.3 Faktury dokumentujące transakcje niezgodne ze stanem faktycznym

Wyłączenie odliczenia podatku naliczonego dotyczy sytuacji w których wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne:

- a) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,
- b) podają kwoty niezgodne z rzeczywistością - w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
- c) potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. nr 16, poz. 93 ze zm.) - w części dotyczącej tych czynności

10.4 Transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona z podatku

W tej sytuacji nabywca nie ma prawa do odliczenia VAT wykazanego na fakturze. Brak jest również prawa do odliczenia w przypadku gdy wystawiono faktury, w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze - w części dotyczącej tych czynności (dotyczy transakcji opodatkowanych na zasadzie odwrotnego obciążenia).

10.5 Ograniczone prawo do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdów samochodowych

Samochody osobowe

Podatnik który wykorzystuje samochód osobowy do celów mieszanych, ma prawo odliczyć 50% VAT od jego zakupu i pozostałych wydatków eksploatacyjnych, w tym od zakupu paliwa. Takie odliczenie przysługuje wówczas, gdy samochód jest wykorzystywany w tzw. działalności mieszanej, a zatem zarówno dla celów działalności gospodarczej, jak i celów

prywatnych (przepis nie dotyczy sytuacji, w której pojazd jest wykorzystywany również na cele inne niż działalność gospodarcza, por niżej).

Podatnicy mogą odliczać 100% podatku VAT naliczonego od zakupu i użytkowania samochodów osobowych, a także od zakupu paliwa do nich tylko wówczas, gdy dany samochód jest przeznaczony wyłącznie do użytku działalności gospodarczej. Pełne odliczenie VAT od zakupu samochodu osobowego oraz jego wydatków eksploatacyjnych jest możliwe tylko wówczas, gdy użytkowanie pojazdu wyklucza użycie go do celów prywatnych. Dla takiego samochodu podatnik musi prowadzić szczegółową ewidencję przebiegu pojazdu. Ma także obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o wykorzystywaniu samochodu wyłącznie do celów firmowych, w terminie do 7 dni od dnia, w którym poniesie pierwszy wydatek związany z tym pojazdem (na formularzu VAT-26).

Niemniej, w przypadku Gminy pojazdy samochodowe mogą być wykorzystywane zarówno do celów działalności gospodarczej jak i - przede wszystkim - na cele związane z działalnością w charakterze organu władzy publicznej. Ustawa o VAT wprowadza w tym przypadku obowiązek uwzględnienia kwoty podatku naliczonego wg. przewspółczynnika (por punkt 9.5 dot. towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza).

Pojazdy konstrukcyjnie przystosowane do działalności gospodarczej

W ustawie o VAT wyróżnia się także pojazdy konstrukcyjnie przystosowane do działalności – będą to m.in. samochody ciężarowe, w przypadku których nie ma znaczenia ich użycie do celów prywatnych. Do tej grupy należą wymienione w art. 86a ust. 9 ustawy o VAT:

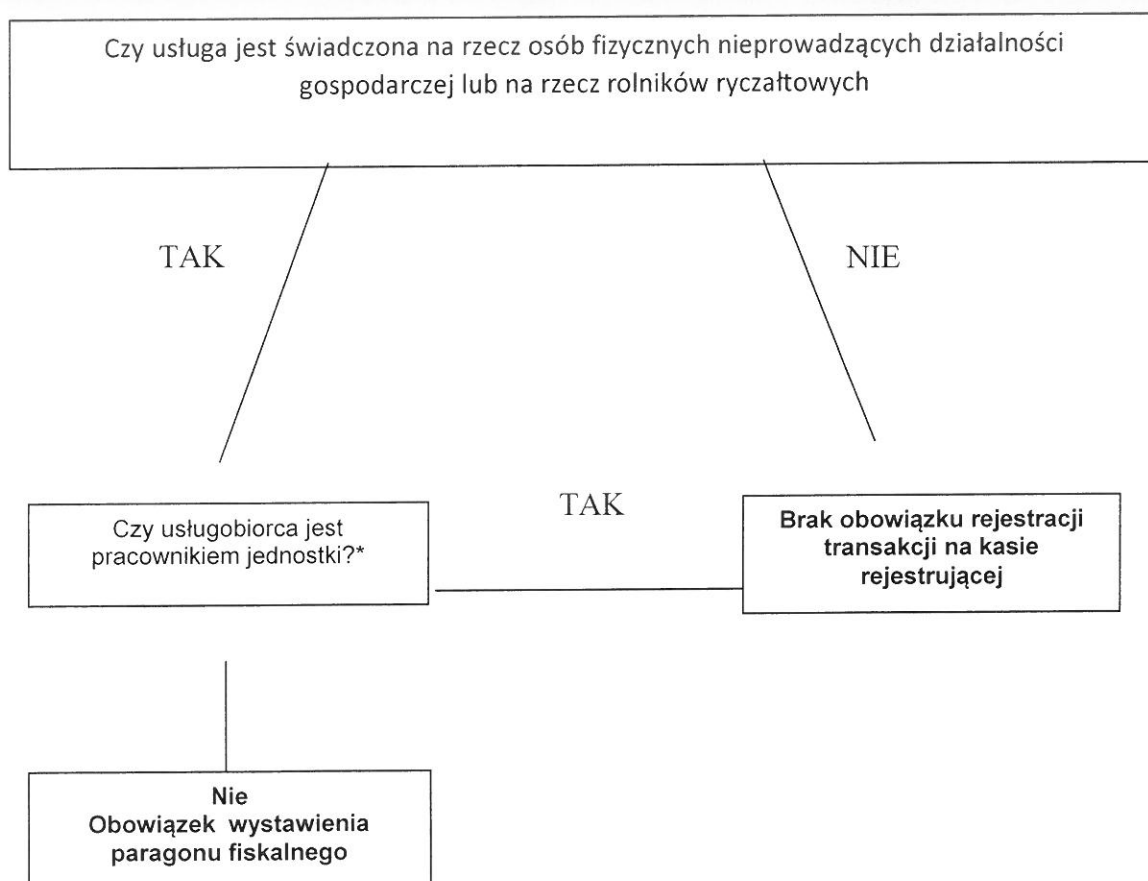
- a) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:
 - klasyfikowane na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van lub
 - z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków,
- b) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu,
- c) pojazdy specjalne, które spełniają również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń:
 - agregat elektryczny/spawalniczy,
 - do prac wiertniczych,
 - koparka, koparko-spycharka,
 - ładowarka,
 - podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
 - żuraw samochodowy

- o jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym.

Dla pojazdów konstrukcyjnie przystosowanych do działalności nie trzeba prowadzić ewidencji przebiegu dla celów VAT, a także zgłaszać ich do urzędu skarbowego na VAT-26. Odliczenie 100% VAT od zakupu tych pojazdów i ich wydatków eksploatacyjnych jest możliwe, jeśli wymienione pojazdy posiadają odpowiednią dokumentację, stwierdzoną na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu zawierającego odpowiednią adnotację. Natomiast dla pojazdów specjalnych ustalenia tego dokonuje się na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym (art. 86a ust.10 ustawy o VAT).

11 Kasy fiskalne

Poniższy schemat obrazuje etapy weryfikacji obowiązku rejestracji transakcji na kasie rejestrującej.



*Dostawa towarów i świadczenie usług przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty

mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali podlega zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej.

Należy wskazać, że we wszystkich przypadkach, w których transakcja podlega obowiązkowi rejestracji na kasie rejestrującej rekomendowane jest przyjmowanie wpłat za usługi/towary na rachunek bankowy Gminy.

Dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), jeżeli dostawca towaru 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 i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres) podlega zwolnieniu z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej.(pkt. 37 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4.11.2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących).

Szczegółowe informacje w zakresie obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej poszczególnych transakcji Gminy zawiera tabela nr 1 do Instrukcji.

12 Ewidencja VAT w Gminie i jej jednostkach organizacyjnych

Od momentu wdrożenia skonsolidowanych rozliczeń z tytułu podatku VAT Gmina wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi obowiązane będzie przygotowywać zbiorcze rejestry VAT oraz zbiorcze deklaracje(gdzie podatnikiem będzie wyłącznie Gmina). Jednostki organizacyjne Gminy będą zobowiązane do:

1. prowadzenia częściowych rejestrów VAT, w których ujmowane będą transakcje sprzedażowe i zakupowe dokonywane przez jednostki;
2. sporządzania częściowych deklaracji VAT na podstawie danych wynikających z rejestrów częściowych.

Do podstawowych ewidencji, które prowadzą podatnicy VAT należą:

- ewidencja sprzedaży,
- ewidencja zakupu,
- ewidencja sprzedaży na rzecz osób fizycznych za pomocą kas rejestrujących.

Przepisy o VAT nie określają formy prowadzenia ewidencji. Ważne jest by zawierała wszystkie elementy wymienione w art. 109 ust. 3 Ustawy o VAT. W myśl tego przepisu ewidencja powinna zawierać następujące informacje:

- kwoty podatku naliczonego związane z czynnościami, w stosunku do których przysługuje podatnikowi prawo do obniżenia kwoty podatku należnego oraz kwoty, w stosunku do których prawo do obniżenia podatku należnego nie przysługuje,
- dane niezbędne do prawidłowego określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania,
- kwoty podatku naliczonego obniżające kwotę podatku należnego,

- kwotę podatku należnego,
- kwotę podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu,
- inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji.

Ujęcie w ewidencji powinno nastąpić z uwzględnieniem momentu powstania obowiązku podatkowego dla danej czynności. Szczegółowe informacje w tym zakresie zawiera tabela nr 1 do instrukcji.

Wzorcowe rejestry sprzedaży i zakupu stanowią załącznik nr 5 i nr 6 Zarządzenia nr 220/2016 Burmistrza Gminy Michałowo z dnia 08 grudnia 2016 r.

Burmistrz Michałowa

Włodzimierz Konończuk

