

Grzegorz Tomala  
Marcin Szymankiewicz

# Podatek VAT w jednostkach sektora finansów publicznych

Stan prawny na dzień 1 lipca 2021 r.



ODDK Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Spółka komandytowa  
Gdańsk 2021

# Spis treści

Wykaz najważniejszych aktów prawnych . . . . .	7
Wykaz skrótów . . . . .	11
Wstęp . . . . .	13
1. Czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT . . . . .	15
1.1. Czynności podlegające VAT – uwagi wstępne . . . . .	15
1.2. Dostawa towarów . . . . .	15
1.3. Świadczenie usług . . . . .	20
1.4. Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów . . . . .	24
1.5. Wewnątrzspółnotowa dostawa towarów . . . . .	24
1.6. Eksport towarów . . . . .	26
1.7. Import towarów . . . . .	27
1.8. Import usług oraz dostawa, dla której podatnikiem jest nabywca . . . . .	28
1.9. Świadczenie usług i dostawa towarów poza terytorium kraju . . . . .	30
1.10. Czynności niepodlegające VAT . . . . .	31
1.10.1. Aport składników majątku do spółki komunalnej . . . . .	31
1.10.2. Opłaty pobierane przez gminy z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości . . . . .	35
1.10.3. Opodatkowanie VAT czynności nielegalnego poboru wody i nielegalnego odprowadzania ścieków . . . . .	37
2. Definicja podatników VAT z uwzględnieniem podmiotów zaliczanych do jednostek sektora finansów publicznych . . . . .	39
2.1. Podmioty zaliczane do sektora finansów publicznych . . . . .	39
2.2. Podatnicy podatku VAT w sektorze finansów publicznych . . . . .	40
2.3. Zwolnienie podmiotowe w jednostce sektora finansów publicznych . . . . .	46
3. Prezentacja jednostek sektora finansów publicznych z uwzględnieniem ich roli jako podatnika podatku VAT . . . . .	47
3.1. Organy władzy publicznej, organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa, sądy i trybunały . . . . .	47
3.2. Lasy Państwowe . . . . .	51
3.3. Jednostki samorządu terytorialnego i ich organy oraz związki . . . . .	52
3.3.1. Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT wykonywane przez jednostki samorządu terytorialnego . . . . .	54
3.3.2. Opodatkowanie czynności związanych z wieczystym użytkowaniem gruntu . . . . .	55
3.4. Uczelnie publiczne . . . . .	61
3.5. Jednostki badawczo-rozwojowe . . . . .	62
3.6. Samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej . . . . .	62
3.7. Państwowe lub samorządowe instytucje kultury . . . . .	66

3.8.	Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i zarządzane przez nie fundusze . . . . .	69
3.9.	Narodowy Fundusz Zdrowia . . . . .	69
3.10.	Polska Akademia Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne . . . . .	69
3.11.	Państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, banków i spółek prawa handlowego . . . . .	70
3.12.	Agencje wykonawcze . . . . .	71
4.	Ogólne zagadnienia dotyczące opodatkowania jednostek sektora finansów publicznych . . . . .	73
4.1.	Usługi świadczone przez szkoły na rzecz uczniów i własnych pracowników . . . . .	73
4.2.	Rada rodziców . . . . .	79
4.3.	Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów . . . . .	80
4.4.	Import usług . . . . .	83
4.4.1.	Usługi dotyczące nieruchomości . . . . .	88
4.4.2.	Usługi wyceny ruchomego majątku rzeczowego oraz usługi świadczone na majątku rzeczowym ruchomym . . . . .	89
4.4.3.	Usługi w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji i rozrywki . . . . .	90
4.5.	Dostawy budynków na rynku wtórnym (po pierwszym zasiedleniu) oraz dostawy towarów używanych . . . . .	92
4.5.1.	Towary używane . . . . .	92
4.5.2.	Budynki i lokale . . . . .	93
4.5.3.	Dostawa gruntów niestanowiących terenów budowlanych . . . . .	99
4.5.4.	Dzierżawa gruntów na cele rolnicze . . . . .	101
4.6.	Wybrane zwolnienia z VAT . . . . .	102
4.6.1.	Zakwaterowanie w bursach, internatach i domach studenckich . . . . .	102
4.6.2.	Usługi pomocy społecznej . . . . .	103
4.6.3.	Opieka nad dziećmi w żłobkach . . . . .	105
4.6.4.	Zwolnienie podmiotowe . . . . .	105
5.	Termin powstania obowiązku podatkowego . . . . .	107
5.1.	Zasady ogólne . . . . .	107
5.2.	Obowiązek podatkowy połączony z wystawieniem faktury na rzecz innego podatnika . . . . .	118
5.3.	Obowiązek podatkowy połączony z wystawieniem faktury za tzw. czynności masowe . . . . .	123
5.4.	Zaliczki . . . . .	126
5.5.	Metoda kasowa . . . . .	127
5.6.	Metoda kasowa dla małych podatników . . . . .	128
5.7.	Nabycia i dostawy wewnątrzspółnotowe . . . . .	131
5.8.	Import usług . . . . .	133
5.9.	Import towarów i pozostałe czynności . . . . .	135
6.	Podstawa opodatkowania . . . . .	137
6.1.	Podstawa opodatkowania ustalana według zasad ogólnych . . . . .	137
6.2.	Dotacje, subwencje, dopłaty uwzględniane w podstawie opodatkowania . . . . .	139
6.3.	Należności publicznoprawne doliczane i wyłączane z podstawy opodatkowania . . . . .	141

6.4.	Koszty dodatkowe doliczane do podstawy opodatkowania . . . . .	142
6.5.	Refakturowanie mediów . . . . .	145
6.6.	Wyłączenia z podstawy opodatkowania . . . . .	148
6.7.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług bez pobrania należności . . . . .	149
6.8.	Dostawy budynków . . . . .	150
6.9.	Wyłączenie nieruchomości . . . . .	151
6.10.	Zmniejszenia podstawy opodatkowania . . . . .	153
6.10.1.	Rozliczenie faktur korygujących „in minus” do 31 grudnia 2020 r. . . . .	153
6.10.2.	Rozliczenie faktur korygujących – zmiany od 2021 r. . . . .	157
6.10.3.	Rozliczenie faktury korygującej „in plus” . . . . .	161
6.10.4.	Regulacje przejściowe dotyczące rozliczania faktur korygujących . . . . .	164
6.10.5.	Korygowanie podstawy opodatkowania dla sprzedaży zaewidencjonowanej w kasie fiskalnej . . . . .	165
6.10.6.	Korygowanie podstawy opodatkowania w sytuacji braku kasy fiskalnej oraz faktury . . . . .	170
6.11.	Podstawa opodatkowania dla wewnątrzspółnotowego nabycia towarów . . . . .	170
6.12.	Import towarów . . . . .	172
6.13.	Import usług . . . . .	173
6.14.	Pozostałe czynności . . . . .	174
6.15.	Szacowanie podstawy opodatkowania . . . . .	174
7.	Odliczenie podatku naliczonego . . . . .	175
7.1.	Zakres i terminy odliczenia podatku naliczonego . . . . .	175
7.1.1.	Promocja gminy . . . . .	181
7.1.2.	Źródło finansowania zakupionych towarów i usług a prawo do odliczenia . . . . .	190
7.2.	Definicja podatku naliczonego . . . . .	190
7.3.	Wydatki związane z pojazdami samochodowymi . . . . .	191
7.3.1.	Korekta kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu pojazdu . . . . .	204
7.4.	Wyłączenia prawa do odliczania podatku naliczonego . . . . .	206
7.5.	Termin odliczenia podatku . . . . .	211
7.5.1.	Otrzymanie faktury korygującej a zmniejszenie podatku naliczonego . . . . .	222
7.6.	Stosowanie prewskaznika (proporcji wstępnej) przy rozliczaniu podatku VAT przez jednostki sektora finansów publicznych . . . . .	227
7.6.1.	Podatek naliczony obliczany prewskaznikiem . . . . .	228
7.6.2.	Sposoby (metody) ustalenia prewskaznika . . . . .	234
7.6.3.	Sposób określenia prewskaznika w jednostkach publicznych wskazanych w rozporządzeniu Ministra Finansów . . . . .	235
7.6.4.	Ustawowe metody obliczania prewskaznika . . . . .	275
7.7.	Częściowe odliczenie podatku naliczonego . . . . .	285
7.8.	Prewskaznik a struktura sprzedaży . . . . .	293
7.9.	Korekty podatku związane ze zmianami wskaźników do odliczenia podatku nali- czonego . . . . .	294
7.9.1.	Korekta roczna prewskaznika . . . . .	294
7.9.2.	Korekta podatku naliczonego . . . . .	298
7.10.	Dwie korekty podatku naliczonego w przypadku stosowania prewskaznika i proporcji sprzedaży . . . . .	313

---

8. Zwrot podatku . . . . .	317
8.1. Zwrot podatku – uwagi wstępne . . . . .	317
8.2. Zwrot podatku naliczonego jednostkom dokonującym nabycia (importu) towarów lub usług finansowanego ze środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej oraz warunki i tryb dokonywania tego zwrotu . . . . .	320
9. Ulga na złe długi . . . . .	327
9.1. Ulga na złe długi u wierzyciela . . . . .	327
9.2. Ulga na złe długi u dłużnika . . . . .	329
10. Mechanizm podzielonej płatności w jednostkach sektora finansów publicznych . . . . .	333
11. Dokumentacja czynności podlegających opodatkowaniu VAT . . . . .	357
11.1. Faktury – treść i termin wystawiania . . . . .	357
11.2. Przeliczanie kwot z faktur wystawianych w walutach obcych . . . . .	369
11.3. Terminy wystawiania faktur . . . . .	371
11.4. Faktury i noty korygujące oraz duplikaty faktur . . . . .	373
11.5. Faktury uproszczone . . . . .	380
11.6. Faktury wystawiane przez nabywcę i podmioty zewnętrzne . . . . .	387
11.7. Faktury elektroniczne . . . . .	388
11.7.1. Elektroniczne fakturowanie w zamówieniach publicznych . . . . .	389
11.8. Treść faktury w związku z centralizacją jednostek samorządowych . . . . .	396
11.9. Błędy formalne na fakturze a prawo do odliczenia VAT . . . . .	399
11.10. Faktury VAT RR . . . . .	401
11.11. Kasy rejestrujące (fiskalne) . . . . .	403
11.11.1. Zwolnienia z ewidencji za pomocą kas fiskalnych . . . . .	404
11.11.2. Ewidencja sprzedaży prowadzona za pomocą kasy rejestrującej . . . . .	410
11.11.3. Kasy on-line . . . . .	414
11.11.4. Ulga na zakup kasy fiskalnej . . . . .	421
11.11.5. Kasy wirtualne . . . . .	424
12. Ewidencje dla podatku VAT . . . . .	425
13. Deklaracje dla podatku VAT i JPK_VAT . . . . .	427
13.1. Deklaracje podatkowe . . . . .	427
13.2. Informacje podsumowujące . . . . .	432
13.3. JPK_VAT w jednostkach sektora finansów publicznych . . . . .	433
14. Terminy zapłaty podatku . . . . .	457
15. Rejestracja dla podatku VAT . . . . .	461
15.1. Rejestracja dla czynności krajowych . . . . .	461
15.2. Centralny rejestr podatników VAT (tzw. biała lista) . . . . .	465
15.3. Rejestracja dla czynności wewnątrzspółnotowych . . . . .	467