

ZARZĄDZENIE NR 16/2022
BURMISTRZA ŁOCHOWA

z dnia 22 lutego 2022 r.

w sprawie ustalenia proporcji rocznej struktury sprzedaży (współczynnik – WSS) dla celów podatku od towarów i usług oraz proporcję (prewskaźnik VAT – PP) na rok 2022 w Urzędzie Miejskim w Łochowie

Na podstawie art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.) oraz art. 30 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 poz. 1372 ze zm.), art. 86 ust. 2a-2h, art. 90 ust. 3-6, 10, art. 90c, art. 91 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.) w związku z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. z 2015 r. poz. 2193), zarządzam, co następuje:

§ 1. W celu prawidłowego rozliczania podatku naliczonego w przypadku nabyci towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza przyjmuje się do stosowania w Urzędzie Miejskim w Łochowie na rok 2022 następujące wielkości:

1. Proporcję rocznego obrotu (rocznej struktury sprzedaży – WSS) w wysokości **79%** ustaloną na podstawie danych za 2021 r. zgodnie z art. 90 ustawy o podatku od towarów i usług, zawartą w załączniku Nr 1 do zarządzenia.

2. Proporcję (prewskaźnik VAT – PP) w wysokości **20%** ustalony na podstawie danych za 2021 r. zgodnie z art. 86 ust. 22 ustawy o podatku od towarów i usług, zawarty w załączniku Nr 2 do zarządzenia.

§ 2. 1. Ustala się, że obniża się podatek należny o podatek naliczony, gdy przysługuje odliczenie zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług i jest możliwe odrębne określenie kwot podatku naliczonego w stosunku do nabytych towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych.

2. Ustala się, że w przypadku, gdy nie jest możliwe wyodrębnienie podatku naliczonego od nabycia towarów i usług służących działalności Urzędu, jeżeli wydatek związany jest zarówno z działalnością opodatkowaną VAT, zwolnioną jak i niepodlegającą VAT – odliczenie następuje przy pomocy proporcji rocznej struktury sprzedaży i proporcji prewskaźnika VAT ustalonych w §1 ust. 1 i ust. 2.

§ 3. Dla celów korekty rocznej podatku naliczonego, o której mowa w art. 90c i art. 91 ustawy o podatku od towarów i usług, rzeczywista proporcja rocznej struktury sprzedaży - WSS oraz rzeczywista proporcja prewskaźnika VAT - PP będą ustalone po zakończeniu roku podatkowego, w terminie do 20 lutego roku następującego po roku za który dokonywane są ustalenia.

§ 4. 1. Wykonanie zarządzenia powierza się pracownikowi Urzędu Miejskiego zajmującemu stanowisko służbowe ds. rozliczania podatku VAT.

2. Nadzór nad realizacją zarządzenia powierza się Skarbnikowi Gminy.

§ 5. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania z mocą obowiązującą od 1 stycznia do 31 grudnia 2022 r.

Burmistrz Łochowa

Robert Mirosław Gołaszewski

Uzasadnienie do Zarządzenia Nr16/2022 Burmistrza Łochowa z dnia 22 lutego 2022 r.

Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2021 poz. 685 ze zm.) oraz Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. z 2015 poz. 2193) w Urzędzie Miejskim w Łochowie została ustalona na rok 2022 proporcja rocznego obrotu (rocznej struktury sprzedaży - WSS) w wysokości **79%**, oraz proporcja (prewskaźnik VAT - PP) w wysokości **20%**. W związku z powyższym zostały one przyjęte do stosowania w 2022 roku.

Biorąc pod uwagę aktualne przepisy Ustawy o VAT progiem ekonomicznej optymalności odliczania VAT jest minimum 25% VAT odliczonego od tzw. kosztów ogólnych niealokowanych bezpośrednio do żadnego z typów działalności tj. sprzedaży opodatkowanej, sprzedaży zwolnionej ani sprzedaży pozostającej poza zakresem ustawy o VAT. Jednak wielokrotnie publikowane stanowisko NIK w sprawie zaniechania przez jednostki samorządu terytorialnego stosowania metody proporcjonalnego odliczenia VAT za pomocą proporcji rocznej struktury sprzedaży - WSS i proporcji prewskaźnika VAT – PP spowodowało, że nie zawsze rachunek ekonomiczny korzyści uzyskiwanych z odliczania podatku VAT jest współmierny do kosztów ponoszonych przez jednostki w tym zakresie.

Jeżeli wartość proporcji rocznego obrotu (rocznej struktury sprzedaż – WSS) wyniosła 79%, a wartość proporcji (prewskaźnika Vat - PP) wyniosła 20%, z aspektu ekonomicznego 15,80% podatku naliczonego będzie można odliczyć od działalności mieszanej.

Wyliczona ostateczna proporcja VAT na rok 2022 dla Urzędu Miejskiego w Łochowie oznacza, że jako podatnikowi przysługiwałoby odliczenie 15,80 zł od 100 zł podatku naliczonego z tytułu prowadzenia działalności mieszanej. Mając na uwadze, że przy obliczaniu proporcji rocznej struktury sprzedaży - WSS i proporcji prewskaźnika VAT – PP brane były pod uwagę dane za poprzedni rok podatkowy, po zakończonym roku konieczne jest dokonanie korekty odnoszącej się do danych z roku, w którym dokonano odliczenia. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku podatkowym, za który dokonuje się korekty. Ze względu iż podatnikowi przysługuje z działalności mieszanej odliczenie ostatecznym wskaźnikiem 15,80% nie odstępuje się od odliczania podatku od towarów i usług od działalności mieszanej za pomocą proporcji rocznej struktury sprzedaży – WSS i prewskaźnika VAT – PP w Urzędzie Miejskim w Łochowie w 2022 r.

WYLICZENIE PROPORCJI ROCZNEJ STRUKTURY SPRZEDAŻY DLA URZĘDU MIEJSKIEGO W ŁOCHOWIE WG. DANYCH Z DEKLARACJI VAT-7 ZA 2021 R.

1. Proporcja rocznej struktury sprzedaży dla Urzędu Miejskiego w Łochowie na 2022 r.

Dane z JPK_V7M za 2021 r.

Miesiąc	Sprzedaż - podstawa opodatkowania (netto)		
	Sprzedaż opodatkowana		Sprzedaż zwolniona
	23 % (w tym odwrotne obciążenie)	8%	
styczeń	7 268,74	45,00	52 526,15
luty	32 832,84	45,00	78 367,16
marzec	541 738,18	45,00	45 424,63
kwiecień	265 784,66	45,00	93 538,37
maj	15 863,73	45,00	43 654,52
czerwiec	785 227,04	540,78	160 413,63
lipiec	381 796,69	45,00	40 843,99
sierpień	7 886,48	290,88	106 103,41
wrzesień	957 696,85	108,59	79 469,42
październik	-76 993,21	45,00	256 485,27
listopad	285 360,90	27 822,92	39 778,71
grudzień	16 495,34	45,00	61 569,27
RAZEM	3 220 958,24	29 123,17	1 058 174,53
	3 250 081,41		
OBRÓT ZA 2021 r.	4 308 255,94 - 156 580,00 = 4 151 675,94		
Proporcja rocznej struktury sprzedaży (zaokrąglona w górę do najbliższej liczby całkowitej)	79%		

2. Wzór do wyliczenia proporcji:

$$\text{Proporcja (współczynnik)} = \frac{\text{roczny obrót z tytułu czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT (np.: wg stawki 23%, 8%, 5%, 0%)}}{\text{całkowity roczny obrót z tytułu czynności podlegających opodatkowaniu oraz czynności zwolnionych z podatku VAT z pominięciem czynności nie podlegających opodatkowaniu VAT}} \times 100\%$$

Proporcję zaokrąglą się w górę do najbliższej liczby całkowitej.

W świetle art. 90 ust. 5 ustawy o VAT, do obrotu, o którym mowa w ust. 3, 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.

2.1. Wyliczenie proporcji bez uwzględnienia zmniejszeń z tytułu sprzedaży środków trwałych minus Prowadzona Działalność Gospodarcza.

	Obrót za 2021 r.	Współczynnik
licznik	3 250 081,41	79%
mianownik	4 151 675,94	

$$\frac{3\,250\,081,41}{4\,151\,675,94} \times 100\% = 78,28 \approx 79\%$$

Stanowisko wg. wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 marca 2020, sygn. I FSK 1095/15

Zgodnie z aktualną linią interpretacyjną i orzecznictwem, nie każda transakcja polegająca na obrocie środkami majątkowymi Gminy powinna zostać wyłączona z kalkulacji proporcji rocznej struktury sprzedaży (współczynnika – WSS). Jak wskazuje wymieniony powyżej wyrok NSA: "Na podstawie art. 90 ust. 5 ustawy o podatku od towarów i usług do obrotu, o którym stanowi art. 90 ust. 3 ww. ustawy nie wlicza się sprzedaży tego mienia komunalnego, które służy gminie do wykonywania zadań o charakterze publicznym. Natomiast do obrotu, o którym stanowi art. 90 ust. 3, wlicza się sprzedaż tego mienia komunalnego gminy, które wykorzystywane jest w ramach prowadzonej przez nią działalności gospodarczej (w tym wynajmowanego, wdzierżawianego, oddanego w wieczyste użytkowanie, itp.), ale tylko odnośnie tej sprzedaży środków trwałych, która stanowi integralną część zwykłej działalności gospodarczej gminy." Reasumując, należy stwierdzić, że obrót z tytułu dostaw nieruchomości (zarówno opodatkowanych VAT, jak i zwolnionych od podatku, który przed sprzedażą był dzierżawiony należy uwzględniać w kalkulacji proporcji sprzedaży.

Dodatkowo, jak wskazuje się w interpretacjach indywidualnych (0112-KDIL2-2.4012.391.2017.1.AKR, 0112-KDIL2-3.4012.564.2019.1.ZD): "(...) uznać należy, że sprzedaże nieruchomości przez gminę nie powinny być uznane za transakcje pomocnicze w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy. W związku z tym, obrót ze sprzedaży nieruchomości powinien być uwzględniony w kalkulacji proporcji rocznej struktury sprzedaży (współczynnika – WSS). Sprzedaż nieruchomości w kontekście działalności Gminy jest regularna i nieprzypadkowa, gdyż co roku zostaje uwzględniona w budżecie jednostki. Ponadto jest działalnością konieczną dla realizacji podstawowej działalności Gminy polegającej na realizacji zadań własnych i zleconych, a dodatkowo pozwala na bezpośrednie finansowanie wykonywanych zadań." Zatem obrót z tytułu zbycia nieruchomości oraz zamiany nieruchomości nie może pomniejszać wartości obrotu ustalonego w oparciu o zasady wynikające z art. 90 ust. 1 i ust. 2 ustawy – zgodnie z ust. 5 i ust. 6 tego artykułu. Z powyższego wynika, że obrót uzyskany z tytułu dostaw składników stanowiących środki trwałe Gminy nie może być uważany za wchodzący w zakres pojęcia dóbr inwestycyjnych używanych przez Gminę dla jej potrzeb przedsiębiorstwa, jak wskazuje art. 90 ust. 5 ustawy – „używanych na potrzeby działalności podatnika”. Skoro dostawę nieruchomości zaliczyć należy do czynności stanowiących zwykłą działalność gospodarczą podatnika, to nie można jej również objąć wyłączeniem, o którym mowa w art. 90 ust. 6 ustawy, gdyż ww. transakcje nie stanowią transakcji pomocniczych. Cytowany art. 90 ust. 6 ustawy stanowi bezpośrednią implementację art. 174 ust. 2 lit. b Dyrektywy 2006/112/WE Rady, zgodnie z którym w drodze odstępstwa od ust. 1, przy obliczaniu proporcji (prewskaznika VAT – PP) podlegającej odliczeniu nie uwzględnia się wysokości obrotu uzyskanego z transakcji związanych z pomocniczymi transakcjami w zakresie nieruchomości. Wyłączenie, o którym mowa powyżej ma na celu uniknięcie wypaczania współczynnika sprzedaży przez transakcje, które nie powinny mieć wpływu na wysokość odliczenia podatku naliczonego. Proporcja rocznej struktury sprzedaży ma na celu możliwie precyzyjne określenie udziału działalności, która daje prawo do odliczenia z wykorzystywanych przez podatnika zasobach przedsiębiorstwa.

Proporcja sprzedaży (wskaźnik) wyliczony według danych za 2021 rok wynosi 79%.

WYLICZENIE PROPORCJI (PREWSKAŹNIKA VAT) DLA URZĘDU MIEJSKIEGO W ŁOCHOWIE WG DANYCH ZA 2021 R.

1. Proporcja (prewskaźnik VAT) dla Urzędu Miejskiego w Łochowie na 2022 rok

Wyszczególnienie		2021 rok
Roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez Urząd Miejski w Łochowie, stanowiący część rocznego obrotu jednostki samorządu terytorialnego z działalności gospodarczej (1-2)		4 151 675,94
1	Ewidencja sprzedaży VAT - sprzedaż netto, w tym:	4 151 675,94
	+ odpłatne dostawy towarów i świadczenie usług na terytorium kraju	4 151 675,94
	+ eksport towarów	0,00
	+ wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	0,00
	+ odpłatna dostawa towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju, które podlegałyby opodatkowaniu podatkiem gdyby były wykonywane na terytorium kraju	0,00
2	(-) Sprzedaż środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych JST	0,00
Dochody Urzędu Miejskiego w Łochowie (1-2)		21 268 280,79
1	Sprawozdanie Rb-27S	106 748 439,38
2	Zmniejszenia dochodów (a+b+c+d+e+f+g+h)	-85 480 158,59
a)	dochody, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 4 lit. b-d i pkt 5 ustawy o finansach publicznych	-77 194,41
	(-) odsetki od środków na rachunkach bankowych	-5 101,44
	(-) odsetki od udzielonych pożyczek	0,00
	(-) dywidendy z tytułu posiadanych praw majątkowych	0,00
	(-) spadki, zapisy i darowizny w postaci pieniężnej	-72 092,97
b)	zwrot różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy o VAT lub zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT	-8 076,98
c)	dochody wykonane JB (tj. samorządowej JB, innej niż urząd obsługujący JST) powiększone o kwotę stanowiącą równowartość środków przeznaczonych na wypłatę przez tę jednostkę, na podstawie odrębnych przepisów zasiłków, zapomóg i innych świadczeń o podobnym charakterze na rzecz osób fizycznych, celem realizacji zadań JST	-77 722 603,98
	(-) sprawozdanie Rb-27S JB	-3 027 868,11
	(+) odsetki od środków na rachunkach bankowych	0,00
	(-) przekazane do JB środki na wypłatę zasiłków, zapomóg i innych świadczeń o podobnym charakterze na rzecz osób fizycznych	-29 882 868,92
	(-) pozostałe (poza zasiłkami) środki zasilające JB pochodzące z dochodów własnych JST lub z dotacji czy subwencji, z których są pokrywane wydatki JB (środki te będą uwzględniane w wyliczeniu proporcji JB)	-44 811 866,95

d)	środki finansowe pozostające na wydzielonym rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, odprowadzone na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego	0,00
e)	wpłaty nadwyżki środków obrotowych samorządowego ZB	0,00
f)	kwoty stanowiące równowartość środków innych niż stanowiące zapłatę, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy VAT, przekazane samorządowym ZB, innym jednostkom sektora finansów publicznych oraz innym osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej, z wyjątkiem kwot, które zostały zwrócone, celem realizacji przez te podmioty zadań jednostki samorządu terytorialnego	-7 662 967,44
(-)	dotacje pomniejszone o zwroty (otrzymane w danym roku) przekazane do CKiB, Stowarzyszeń, innych JST, SPZOZ	-7 662 967,44
g)	odszkodowania należne JST, pomniejszone o kwoty odszkodowań stanowiących zapłatę, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy o VAT	-9 315,78
(-)	odszkodowania niestanowiące zapłaty z tytułu dostawy towarów czy świadczenia usług w rozumieniu ustawy o VAT (kary umowne, odszkodowania z ubezpieczeń)	-9 315,78
h)	(-) sprzedaż środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych JST	0,00
X = Ax100/Dujst 4 151 675,94 x 100/21 268 280,79		19,52
Prewspółczynnik proporcji (zaokrąglony w górę do najbliższej liczby całkowitej)		20%