



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0111-KDIB3-2.4012.581.2017.1.MD

Gmina Miasto Rzeszów
ul. Rynek 1
35-064 Rzeszów
NIP: 813-000-86-13

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z 22 września 2017 r. (data wpływu 25 września 2017 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie:

- wartości towarów i usług wykazywanych w części D.2. poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 – **jest prawidłowe.**
- braku obowiązku korygowania deklaracji VAT-7 za okres od 1 stycznia 2017 r. – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 25 września 2017 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie wartości towarów i usług wykazywanych w części D.2. poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 oraz braku obowiązku korygowania deklaracji VAT-7 za okres od 1 stycznia 2017 r.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Gmina Miasto Rzeszów – jednostka samorządu terytorialnego (dalej: Wnioskodawca lub Gmina) – jest czynnym podatnikiem VAT. Gmina jest zarejestrowana pod NIP 8130008613. W myśl art. 2 ust. 1 oraz art 6 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 446 ze zm.) do zakresu działania jednostki samorządu terytorialnego należą wszystkie sprawy publiczne, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Z dniem 1 stycznia 2017 r. Gmina podjęła łączne (scentralizowane) rozliczenia VAT wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami budżetowymi. Oznacza to, iż od tej daty jedynym czynnym podatnikiem VAT jest Gmina, a jej rozliczenia obejmują wszystkie transakcje sprzedaży i zakupu realizowane przez wszystkie jednostki organizacyjne Gminy. Jednostki te nie przestają istnieć – zmienia się natomiast ich status na gruncie VAT, gdyż przestają one być traktowane jako odrębni od Gminy podatnicy VAT, lecz z punktu widzenia VAT stają się częścią jednego podatnika, tj. Gminy.



Krajowa Informacja Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 485 34 83 | tel. Kontaktowy Delegatury | NIP: 5472169306

43-300 Bielsko-Biała | tel.: +48 33 485 34 88 | +48 33 485 34 00

| REGON: 366063511

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

e-mail: kis@sl.mofnet.gov.pl

Zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy o VAT do 25 dnia każdego miesiąca Gmina składa zbiorczą deklarację VAT-7 i wpłaca należne kwoty stanowiące zobowiązanie podatkowe (nadwyżka podatku należnego nad naliczonym).

Gmina korzysta z prawa do pomniejszenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w myśl art. 86 ust. 1 ustawy o VAT Gmina odliczając podatek naliczony z faktur zakupu stosuje następujące metody odliczenia podatku VAT:

1. odliczenie bezpośrednie w przypadku zakupów związanych z czynnościami, w związku z którymi przysługuje prawo do odliczenia;
2. sposób określenia proporcji, zwany dalej „prewspółczynnikiem”, zgodnie z art 86 ust. 2a ustawy o VAT w przypadku zakupów wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej działalności gospodarczej jak i celów innych niż działalność gospodarcza;
3. proporcja wynikająca z art. 90 ust 1 ustawy o VAT w przypadku zakupów związanych z czynnościami, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje;
4. prewspółczynnik i proporcja w przypadku zakupów dotyczących czynności wymienionych w pkt 2 i 3 powyżej.

Gmina ujmuje w deklaracji VAT-7 (wariant 17) w pozycji 44 oraz 46 kwotę odliczonego podatku obliczonego przy pomocy wyżej wymienionych metod.

W zakresie wykazywania wartości netto nabytych towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartości netto towarów i usług pozostałych – poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 (wariant 17) – Gmina stosuje dwa sposoby:

1. wykazuje całą wartość netto nabywanych towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartość netto towarów i usług pozostałych – w przypadku zakupów, dla których stosuje się metody odliczenia wymienione w pkt 2-4 powyżej.
2. dokonuje przeliczenia wartości netto nabywanych towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartość netto towarów i usług pozostałych - w przypadku zakupów, dla których stosuje się metody odliczenia wymienione w pkt 2-4 powyżej.

Ze względu na nieprecyzyjne zapisy w objaśnieniach stanowiących załącznik Nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2016, poz. 2273), Gmina powzięła wątpliwość jak należy poprawnie wykazać w poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 wartość netto nabytych towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz wartość netto nabytych towarów i usług pozostałych w przypadku zakupów, do których stosuje się odliczenie podatku naliczonego z uwzględnieniem proporcji i/lub prewspółczynnika.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania:

1. Czy Gmina powinna wykazywać w poz. 43 i 45 w deklaracji VAT-7 wartość netto nabytych towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz wartość netto nabytych towarów i usług pozostałych z uwzględnieniem proporcji i/lub prewspółczynnika?
2. Czy, w przypadku potwierdzenia przez organ podatkowy prawidłowości stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania 1, będzie on zobowiązany do korygowania deklaracji VAT-7 za okres od dnia 1 stycznia 2017 r ?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Zgodnie z art 99 ust. 14 ustawy o VAT, minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory deklaracji podatkowych, o których mowa w ust. 1-3, 8 i 9, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia oraz terminu i miejsca ich składania, w celu umożliwienia rozliczenia podatku. Na podstawie ww przepisu wydane zostało Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług.

Stosownie do treści objaśnień do deklaracji dla podatku od towarów i usług (VAT-7, VAT-7K i VAT-7D), stanowiących załącznik nr 3 do ww. rozporządzenia w części D dotyczącej rozliczenia podatku naliczonego. „(...) wykazuje się wyłącznie wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego (z uwzględnieniem korekt) w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od należnego lub zwrot podatku naliczonego, na zasadach określonych w przepisach art. 86-92 ustawy o VAT, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych, w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja”.

Według Wnioskodawcy, Gmina powinna wykazywać w poz. 43 i 45 w zbiorczej deklaracji VAT-7 wartość netto nabytych towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz wartość netto towarów i usług pozostałych z uwzględnieniem proporcji i/lub prewspółczynnika.

Z uwagi na fakt, że sposób wypełnienia deklaracji w zakresie będącym przedmiotem wniosku, nie wpływa na wysokość zobowiązania podatkowego, brak jest konieczności korygowania wstecz wszystkich deklaracji VAT-7 Gminy w powyższym zakresie. Działanie to miałyby bowiem charakter czysto techniczny.

Według Wnioskodawcy, Gmina, od dnia uzyskania potwierdzenia swojego stanowiska w zakresie pytania nr 1, będzie wykazywać wartość netto nabytych towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz wartość netto nabytych towarów i usług pozostałych, wyliczoną z uwzględnieniem proporcji i/lub prewspółczynnika.

Zatem Gmina nie będzie zobowiązana do korygowania deklaracji VAT-7 za okres od dnia 1 stycznia 2017 r.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego w zakresie:

- wartości towarów i usług wykazywanych w części D.2. poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 – **jest prawidłowe,**
- obowiązku korygowania deklaracji VAT-7 za okres od 1 stycznia 2017 r. – **jest nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Podstawowe zasady dotyczące odliczania podatku naliczonego zostały sformułowane w art. 86 ust. 1 ustawy. W myśl tego przepisu, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

Stosownie do treści art. 86 ust. 2a ustawy, w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Zgodnie natomiast z art. 90 ust. 1 ustawy, w stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, podatnik jest obowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w ust. 1, w myśl art. 90 ust. 2 ustawy, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10.

W świetle powyższego prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje tylko czynnym podatnikom VAT oraz tylko w takim przypadku, gdy dokonywane zakupy mają bezpośredni i bezsporny związek z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.

Zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy, podatnicy, o których mowa w art. 15, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, z zastrzeżeniem ust. 2-10, art. 130c i art. 133.

Jednocześnie stosownie do art. 99 ust. 14 ustawy, minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory deklaracji podatkowych, o których mowa w ust. 1-3, 8 i 9, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia oraz terminu i miejsca ich składania, w celu umożliwienia rozliczenia podatku.

W następstwie powyższego Minister Rozwoju i Finansów wydał rozporządzenie z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2016 r., poz. 2273).

Z aktualnie obowiązującego (17) wzoru deklaracji VAT-7 będącej załącznikiem nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. wynika, że w części D.2. „Nabycie towarów i usług oraz podatek naliczony z uwzględnieniem korekt” odpowiednio w poz. 43 i 44 należy wpisać „Wartość netto w zł” i „Podatek naliczony w zł” – w związku z nabyciem towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz odpowiednio w poz. 45 i 46 należy wpisać „Wartość netto w zł” i „Podatek naliczony w zł” – w związku z nabyciem towarów i usług pozostałych.

Stosownie do „Objaśnień do deklaracji dla podatku od towarów i usług (VAT-7 i VAT-7K)”, będących załącznikiem nr 4 do ww. rozporządzenia, w części D. „Rozliczanie podatku naliczonego” wykazuje się wyłącznie wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego (z uwzględnieniem korekt) w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od należnego lub zwrot podatku naliczonego, na zasadach określonych w przepisach art. 86-92 ustawy, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych, w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja.

Należy podkreślić, że powyższe objaśnienia zostały opublikowane w formie rozporządzenia będącego aktem normatywnym powszechnie obowiązującym. Jak wyżej wskazano wynika z nich, że w części D. deklaracji wykazuje się wyłącznie wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego (z uwzględnieniem korekt) w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego. Termin „wyłącznie” został użyty na samym początku wyliczenia (wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego) należy więc przyjąć, że dotyczy on zarówno wartości netto towarów i usług oraz kwoty podatku naliczonego do odliczenia. Co oznacza, że nie należy w deklaracji ujmować całej wartości netto

oraz całej kwoty podatku, lecz jak wskazuje rozporządzenie jedynie „w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od należnego lub zwrot podatku naliczonego”.

Biorąc pod uwagę przedstawiony opis sprawy, treść powołanych przepisów oraz objaśnień do deklaracji dla podatku od towarów i usług – należy stwierdzić, że w części D.2. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 (wersja 17), w poz. 43 i w poz. 45, Wnioskodawca powinien wykazywać wartość netto nabytych towarów i usług, odpowiadającą podatkowi naliczonemu przysługującemu do odliczenia.

Tym samym w przypadku zakupów służących zarówno sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej i niepodlegającej opodatkowaniu – w pozycjach dotyczących wartości netto nabytych towarów i usług (poz. 43 i 45) należy wykazywać wartość netto nabytych towarów i usług, wyliczoną według obowiązującej proporcji wykorzystywanej do ustalenia wysokości podatku naliczonego podlegającego odliczeniu, tj. wartość wyliczoną według struktury sprzedaży, o której mowa w art. 90 ustawy oraz przy zastosowaniu sposobu określenia proporcji, w myśl art. 86 ust. 2a ustawy lub obu tych proporcji łącznie.

W konsekwencji, stanowisko Wnioskodawcy w myśl którego Gmina powinna wykazywać w poz. 43 i 45 w zbiorczej deklaracji VAT-7 wartość netto nabytych towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz wartość netto towarów i usług pozostałych z uwzględnieniem proporcji i/lub prewspółczynnika, jest prawidłowe.

Odnosząc się do wątpliwości Wnioskodawcy dotyczących braku konieczności korygowania wstecz wszystkich deklaracji VAT-7 za okres od dnia 1 stycznia 2017 r. należy wskazać, że deklaracja powinna być odzwierciedleniem stanu rzeczywistego, winna zatem odzwierciedlać wszystkie dokonane przez podatnika czynności podlegające opodatkowaniu jak i dane dotyczące podatku naliczonego podlegającego odliczeniu.

Zatem z deklaracji w sposób jasny i czytelny powinno wynikać jakie czynności miały wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego lub kwoty zwrotu w danym okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja. Wpisy w deklaracji powinny być zatem dokonywane rzetelnie i prawidłowo, tylko wówczas deklaracja daje obraz czynności, które miały wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego lub kwoty zwrotu. Przy tym należy wskazać, że dane, które podatnik wpisuje do deklaracji podatkowej składanej w urzędzie skarbowym wynikają z prowadzonej przez niego ewidencji sprzedaży i ewidencji zakupów VAT.

Uwzględnienie w poz. 43 i 45 deklaracji VAT-7 całej wartości netto nabywanych towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartości netto towarów i usług pozostałych – (w przypadku zakupów, dla których stosuje się metody odliczenia wskazane w opisie sprawy w pkt 2-4), mimo że nie wpływa na wysokość zobowiązania podatkowego lub kwoty zwrotu, nie odzwierciedla stanu rzeczywistego jaki miał miejsce.

Tym samym Wnioskodawca w trybie art. 81 Ordynacji podatkowej winien dokonać korekty deklaracji, w których błędnie wykazał w poz. 43 i 44 deklaracji VAT-7 całą wartość netto nabywanych towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartość netto towarów i usług pozostałych.

W konsekwencji, stanowisko Wnioskodawcy w myśl którego Gmina nie będzie zobowiązana do korygowania deklaracji VAT-7 za okres od dnia 1 stycznia 2017 r. jest nieprawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem zdarzenia przyszłego podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do **Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4a, 35-016 Rzeszów**, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2017 r., poz. 1369 z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.