

Toruń, dnia 02 listopada 2018 r.



**DYREKTOR  
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0115-KDIT1-1.4012.649.2018.1.KM

**Gmina Miasto Rzeszów**  
ul. Rynek 1  
35-064 Rzeszów  
NIP: 8130008613

skrytka odpowiedzi ePUAP:  
/umrz/SkrytkaESP

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800 z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy – przedstawione we wniosku z dnia 5 września 2018 r. (data wpływu 6 września 2018 r.), uzupełnionym w dniu 23 października 2018 r. o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zasad realizacji prawa do odliczenia podatku VAT z zastosowaniem proporcji i prewspółczynnika przez jednostki budżetowe Miasta – **jest prawidłowe.**

**UZASADNIENIE**

W dniu 6 września 2018 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek uzupełniony w dniu 23 października 2018 r. o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zasad realizacji prawa do odliczenia podatku VAT z zastosowaniem proporcji i prewspółczynnika przez jednostki budżetowe Miasta.

**We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.**

Gmina Miasto Rzeszów - jednostka samorządu terytorialnego (dalej: „Gmina”) - jest czynnym podatnikiem VAT (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 (tj. Dz. U. z 2018 r. poz. 994 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



Krajowa Administracja  
Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 472 79 00 | **tel. kontaktowy Delegatury** |  
43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 472 79 04 | **+48 56 669 57 00**

NIP: 5472169306

REGON: 366063511 e-mail: kancelaria.kis@mfi.gov.pl

www.kis.gov.pl  
e-PUAP: /KIS/wnioski

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.

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 wyłącznie z czynnościami, w związku, z którymi przysługuje prawo do odliczenia, tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT;
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, tj. dotyczących czynności opodatkowanych podatkiem VAT i niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT;
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 czynnościami, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi od podatku VAT;
4. łącznie prewspółczynnik i proporcja w przypadku zakupów związanych z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem VAT, opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi od podatku VAT.

Zgodnie z § 3 ust. 1 i ust. 2 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 r. poz. 2193) jednostki budżetowe oraz Urząd Miasta ustalają odrębnie prewspółczynnik.

Jednostki budżetowe oraz Urząd Miasta Rzeszowa ustalają odrębnie proporcję zgodnie z art. 90 ust. 10a ustawy o VAT.

Dla wybranych Jednostek Gminy wskaźniki te w 2018 r. wynoszą odpowiednio:

Lp.	Nazwa jednostki	Prewspółczynnik (w %)	Proporcja (w %)
1	Jednostka nr 1	6	90
2	Jednostka nr 2	2	99
3	Jednostka nr 3	1	100
4	Jednostka nr 4	1	98
5	Jednostka nr 5	17	42
6	Jednostka nr 6	2	100

Gmina, zamierza przyjąć zgodnie z art. 90 ust. 10 pkt 2 ustawy o VAT, że w tych jednostkach, w których prewspółczynnik nie przekroczył 2%, prewspółczynnik ten będzie wynosił 0%. Zatem dla ww. przykładu prewspółczynnik będzie wynosił 0% dla Jednostek nr 2, 3, 4, 6. W tym przypadku podatek naliczony w zakresie określonym w pkt 4, dla tych Jednostek nie będzie podlegał rozliczeniu.

Zaś dla zakupów związanych z działalnością opodatkowaną podatkiem VAT i zwolnioną od podatku VAT, Gminie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT wg proporcji.

**W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie doprecyzowane w uzupełnieniu wniosku.**

Czy Gmina może uznać, że prewspółczynnik wynosi 0% dla jej poszczególnych jednostek budżetowych zgodnie z art. 90 ust. 10 pkt 2 ustawy o VAT i tym samym nie dokonuje odliczenia podatku VAT od zakupów związanych równocześnie z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem VAT, opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi od podatku VAT, natomiast może dokonywać rozliczenia podatku VAT w tych jednostkach w przypadku zakupów związanych wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi z opodatkowania, na podstawie proporcji zgodnie z art. 90 ust. 1-3 ustawy o VAT?

**Zdaniem Wnioskodawcy**, zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15 ustawy, 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.

Z kolei, na mocy 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. Jak stanowi art. 86 ust. 2g ustawy - proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. Przepisy art. 90 ust. 5, 6, 9a i 10 stosuje się odpowiednio.

Jak stanowi art. 90 w ust. od 1 do 3 ustawy o VAT, 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 art. 90 ust. 1, 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 art. 90 ust. 10.

Proporcję, o której mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o 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. W przypadku gdy proporcja przekroczyła 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku, była mniejsza niż 500 zł - podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 100%. W przypadku gdy proporcja nie przekroczyła 2% - podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 0%.

Zatem jeśli podatnik uzna, że dokonywanie odliczeń częściowych jest dla niego nieracjonalne - przy tak niskim poziomie przewspółczynnika, który nie przekracza 2%, może zrezygnować z odliczeń częściowych i uznać, że przewspółczynnik wynosi 0%.

Na podstawie powyższego, Gmina uważa, że w sytuacji, gdy przewspółczynnik w poszczególnych Jednostkach nie przekroczył 2%, ma prawo uznać, że przewspółczynnik w tych Jednostkach wynosi 0%.

Wobec tego w Jednostkach Nr 2, 3, 4, 6, w przypadku zakupów dotyczących czynności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT, opodatkowanych podatkiem VAT i zwolnionych od podatku VAT, jeżeli Gmina nie może tych zakupów przypisać odrębnie do poszczególnych rodzajów działalności, nie będzie realizować odliczenia podatku VAT.

Natomiast w sytuacji, gdy w tych Jednostkach wystąpią zakupy związane równocześnie z czynnościami opodatkowanymi i zwolnionymi z podatku VAT, Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT wg proporcji, która wynosi dla Jednostek z przykładu:

1. jednostka nr 2 - 99%
2. jednostka nr 3 - 100%
3. jednostka nr 4 - 98%
4. jednostka nr 6 - 100%.

W związku z powyższym, zdaniem Gminy (zgodnie z treścią uzupełnienia wniosku), może uznać, że przewspółczynnik wynosi 0% dla jej poszczególnych jednostek budżetowych zgodnie z art. 90 ust. 10 pkt 2 ustawy o VAT i tym samym nie dokonuje odliczenia podatku VAT od zakupów związanych równocześnie z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem VAT, opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi od podatku VAT, natomiast ma prawo dokonać odliczenia podatku VAT w tych jednostkach w przypadku zakupów związanych wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT i zwolnionymi z opodatkowania, na podstawie proporcji zgodnie z art. 90 ust. 1-3 ustawy o VAT.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.**

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

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.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem

faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona interpretacja traci swoją aktualność.

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 2018 r., poz. 1302) 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 lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

z up. Dyrektora  
Kraiovei Informacji Skarbowei

Zastępca Dyrektora  
Krajowej Informacji Skarbowej  
kierujący Delegaturą w Toruniu  
Elektronicznie podpisany przez

Data: 2018.11.02 12:34:01 +01'00'  
Pismo zostało wydane  
w formie dokumentu elektronicznego  
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego  
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej  
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Rzeszowie;
- 3) Naczelnik Podkarpackiego Urzędu Celno-Skarbowego w Przemyślu;
- 4) aa.