

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku

Od: Alicja Taraszkiewicz <zgkim@jeleniewo.com.pl>
Wysłano: wtorek, 23 maja 2023 11:02
Do: bialystok@rio.gov.pl
Temat: wniosek o udzielenie wyjaśnień
Załączniki: Wniosek o udzielenie wyjaśnienia Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Jeleniewie 2.pdf



Dzień dobry, w załączeniu przesyłam wniosek o udzielenie wyjaśnienia w zakresie metody rozliczania podatku VAT w jednostce budżetowej.

--

Z poważaniem
Alicja Taraszkiewicz
Główna Księgowa
Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Jeleniewie
601 568 103



WA
twk / R 23.05.

WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019, poz. 2137)		
A. ADRESAT WNIOSKU		
Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku, ul. Branickiego 13, 15-085 Białystok		
B. DANE WNIOSKODAWCY		
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE		
Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)		
1. jednostka samorządu terytorialnego	2. związek międzygminny	3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
4. związek, stowarzyszenie powiatów (w tym samorządowe osoby prawne)	☒ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w zakresie ich wykorzystania)	6. beneficjenci dotacji z budżetów jst
Nazwa pełna ZAKŁAD GOSPODARKI KOMUNALNEJ I MIESZKANIOWEJ W JELENIEWIE		
B.2. ADRES SIEDZIBY		
Powiat SUWALSKI	Gmina JELENIEWO	Miejscowość JELENIEWO
Ulica SŁONECZNA	Nr domu 3	Nr lokalu
Kod pocztowy 16-404	Pocztą JELENIEWO	
B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA		
Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)		
- Art. 11, art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 1634 ze zm.), - Art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 199 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2022 r., poz. 120 ze zm.).		
C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ))		
Krótki opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych), bez dokumentacji sprawy.		
<u>Stosowany kasowy model rozliczenia.:</u> Samorządowa jednostka budżetowa wykazuje w sprawozdaniach: - Rb-27S dochody w kwotach netto, - Rb-28S wydatki wykonane w kwotach brutto pomniejszonych o wartość odliczonego podatku VAT (pomniejszanie paragrafu wydatkowego następuje po zapłaceniu faktur). Jednostka budżetowa przekazuje do jednostki nadrzędnej podatek VAT do zapłaty zgodnie ze składanymi deklaracjami cząstkowymi VAT-7. Część środków VAT należnego wpłaconego		

przez kontrahentów finansuje wydatki budżetowe do wysokości odliczonego VAT naliczonego, w związku z prawem do odliczenia od podatku należnego części VAT naliczonego związanego ze sprzedażą opodatkowaną.

Taki model ewidencji budzi wiele wątpliwości w zakresie rzetelności wykazywanych danych finansowych m. in. w związku z:

- różnicami w ujęciu podatku VAT memoriałowo a kasowo,
- pozabudżetowym obiegiem środków pieniężnych,
- zwrotem z urzędu skarbowego podatku VAT na rachunek bankowy jednostki nadrzędnej - w sytuacji pozostawienia nadwyżki podatku w jednostce nadrzędnej nie pomniejszy on wydatków wykonanych w kwotach brutto, zmniejszając wynik działalności jednostki (dochody netto – wydatki częściowo brutto).

Planowany do wprowadzenia nominalny model rozliczania.:

Jednostka budżetowa wykazuje w sprawdzaniach:

- Rb-27S dochody w kwotach brutto,
- Rb-28S wydatki wykonane w kwotach brutto.

Jednostka budżetowa przekazuje z swojego rachunku bankowego dochodów jednostce nadrzędnej całość wpływów w wartości nominalnej. Z środków przekazanych od jednostki nadrzędnej na wydatki następuje zapłata zobowiązań w wartości nominalnej, w tym zapłata zobowiązania podatkowego VAT, ujmowana jest jako wydatek budżetowy paragrafu 453.

Taki model ewidencji eliminuje funkcjonowanie w obiegu finansowym, pomiędzy jednostką budżetową a jednostką nadrzędną, środków pozabudżetowych stanowiących VAT oraz zwiększa rzetelność wykazywanego wyniku działalności jednostki (dochody brutto – wydatki brutto).

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

1. Czy dopuszczalne jest stosowanie w jednostce budżetowej opisanego zaistniałego stanu faktycznego w części C kasowego modelu rozliczania podatku VAT?
2. Czy dopuszczalne jest przekazanie przez jednostkę nadrzędną z rachunku bankowego VAT Gminy na rachunek bankowy wydatków jednostki budżetowej zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym otrzymanej w wysokości kwoty zwróconej przez Urząd Skarbowy (do wysokości jej deklaracji częściowej), biorąc pod uwagę stosowany kasowy model rozliczania podatku VAT?
3. Czy dopuszczalne jest wprowadzenie od nowego roku budżetowego opisanego w części C nominalnego rozliczania podatku VAT ?

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Jednostki sektora finansów publicznych mogą stosować różne zasady ewidencji księgowej rozliczeń VAT, co zależy od przyjętej w danej jednostce polityce rachunkowości i sposobu rozliczania.

Naszym zdaniem stosowany w jednostce kasowy model rozliczania podatku VAT jest jednym z możliwych do zastosowania w praktyce, a wybór rozwiązania ewidencyjnego uzależniony jest m. in. od zasad klasyfikacji zdarzeń przyjętych w jednostce nadrzędnej i jej jednostkach organizacyjnych.

Dopuszczalność zastosowania opisanego w części C nominalnego rozliczania podatku VAT umożliwiłaby finansowanie wydatków budżetowych w całości z środków pieniężnych na wydatki jednostki budżetowej (do wysokości brutto) konieczności. Podatek VAT należny do odprowadzenia na rachunek VAT jednostki nadrzędnej stanowiłby również wydatek budżetowy, zatem zobowiązanie do zapłaty finansowane byłoby z środków na wydatki. Wszelkie wpływy nominalnie odprowadzone byłyby do budżetu jednostki nadrzędnej, co wyeliminowałoby występowanie środków pozabudżetowych w jednostce budżetowej. Nowe rozwiązanie wydaje się nie naruszać zasad gospodarki finansowej jednostek budżetowych zapisanych w ustawie o finansach publicznych, pozytywnie wpływając na rzetelność sprawozdań finansowych (bez zniekształcenia o podatek VAT), w większym stopniu prezentując rzeczywiste dane o finansach jednostki.

Ponadto w zakresie pytania 2, dotyczącego przekazania środków pieniężnych z rachunku VAT jednostki samorządu terytorialnego (zwróconych przez urząd skarbowy) na rachunek wydatków jednostki budżetowej - nadwyżki VAT-u naliczonego nad należnym, naszym zdaniem praktyka taka jest dopuszczalna o ile jednostka nadrzędna uzna takie przekazanie jednostce budżetowej środków do wysokości zwrotu, biorąc pod uwagę jej deklarację częściową.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
23.05.2023 r.	Leszek Sienkiewicz	Podpisany elektronicznie przez Leszek Sienkiewicz 23.05.2023 10:52:03 +02'00'



REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W BIAŁYMSTOKU

15-085 Białystok, ul. Branickiego 13, tel. 085 748 46 20, fax 085 748 46 30

Białystok, 13 czerwca 2023 r.

RIO.II.025-19/23

**Pan
Leszek Sienkiewicz
Kierownik Zakładu Gospodarki
Komunalnej i Mieszkaniowej
w Jeleniewie
ul. Słoneczna 3
16-404 Jeleniewo**

Odpowiadając na wniosek z dnia 23 maja 2023 roku o udzielenie wyjaśnień, Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku przedstawia następujący pogląd w sprawie.

Przepisy prawa nie regulują zasad ewidencjonowania w jednostkach budżetowych operacji związanych z centralnym rozliczeniem podatku VAT. Jednakże przyjęta w tym zakresie metoda nie powinna wykazywać istotnych sprzeczności z zasadami prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych.

W ocenie Izby przedstawiony w części C wniosku, dotychczas stosowany w Zakładzie model rozliczania jest wadliwy, ponieważ przewiduje pomniejszanie wydatków Zakładu o równowartość odliczonego podatku VAT naliczonego. Prowadzi to bowiem do wypaczenia wysokości wydatków poniesionych na finansowanie poszczególnych zadań publicznych realizowanych przez Zakład – w związku z prawem do odliczenia VAT naliczonego nie dochodziło bowiem do zwrotu przez kontrahentów części wydatków poniesionych pierwotnie przez Zakład, a jedynie Zakład nie miał obowiązku odprowadzenia części podatku należnego (uzyskanego w związku z realizacją dochodów). Pozostałe w ten sposób w Zakładzie środki pieniężne powinny być – zdaniem Izby – zaliczone do dochodów budżetowych a nie zakwalifikowane jako środki ze zwrotu wydatków.

Zawarty dalej w części C wniosku opis „Planowanego do wprowadzenia...” modelu rozliczania byłby zdaniem tut. Izby prawidłowy, gdyby wyeliminować z niego rozwiązanie, iż „Z środków przekazanych od jednostki nadrzędnej na wydatki następuje zapłata zobowiązań w wartości nominalnej, w tym zapłata zobowiązania podatkowego VAT, ujmowana jest jako wydatek budżetowy paragrafu 453”. Dalej, w opisie „Własnego stanowiska...” w części D wniosku znajduje się sformułowanie, według którego w modelu tym, opisanym jako „nominalny”, „Podatek VAT należny do odprowadzenia na rachunek VAT jednostki nadrzędnej stanowiłby również wydatek budżetowy, zatem zobowiązanie do zapłaty finansowane byłoby z środków na wydatki”. Jest to sprzeczne ze sposobem opisanego tego modelu w części C, gdzie prawidłowo wskazano, że w sprawozdaniu Rb-27S po przyjęciu tego modelu

dochody będą wykazywane w kwotach brutto (a więc razem z podatkiem należnym). Przy ustalaniu dochodów Zakładu w kwocie brutto przekazanie VAT należnego przez Zakład do jednostki nadrzędnej będzie miało miejsce przy każdym odprowadzeniu dochodów do budżetu gminy (poprzez konto 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych”), aby zapewnić należyte rozliczenie danych sprawozdania Rb-27S z kwotą odprowadzonych dochodów. Nie jest więc możliwe odprowadzenie po raz drugi tego samego podatku VAT, jako podlegającego zapłacie według deklaracji częściowej Zakładu – tym razem jako wydatku Zakładu w par. 453. Operacja przekazania podatku VAT podlegającego zapłacie w tym modelu nie wystąpi w ogóle – cały VAT należny będzie bowiem przekazany wcześniej w kwocie dochodów.

Odnosząc się do konkretnie postanowionych pytań:

1. Z podanych wyżej powodów Izba nie uważa tak scharakteryzowanego modelu „kasowego” za prawidłowy.
2. Izba uznaje za nieprawidłowe ewentualne zwroty na rzecz jednostki budżetowej nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, wynikającej z jej częściowej deklaracji VAT. Przelewy takie należy ocenić jako nieuzasadniony transfer środków, nie mający oparcia w obowiązującym stanie prawnym dotyczącym centralizacji VAT, a także ogólnych zasadach finansowania jednostek budżetowych. Możliwość przekazania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wynikającej z częściowych danych podmiotu objętego centralnym rozliczeniem może dotyczyć jedynie zakładu budżetowego, a i to pod warunkiem podjęcia przez organ stanowiący stosownej uchwały w tej sprawie – art. 15 ust. 4a i art. 16 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych. Przepisy prawa nie przewidują podejmowania uchwał w sprawie zwracania z budżetu nadwyżek VAT naliczonego nad należnym jednostkom budżetowym, a tym bardziej nie upoważniają do przyjmowania rozstrzygnięć w tej sprawie przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego. Jest to w pełni uzasadnione, ponieważ jednostki budżetowe są podmiotami finansowanymi środkami budżetu. Sposób przekazywania środków budżetu jednostkom budżetowym regulują przepisy prawa – jednostki te otrzymują z budżetu wyłącznie środki na realizację planu finansowego wydatków, w korespondencji z kontem 223 „Rozliczenie wydatków budżetowych”, i przekazywanie im środków budżetu z innych tytułów nie ma podstaw. Wpływ częściowych danych jednostki budżetowej na deklarację gminy – skutkujący powstaniem należności z tytułu zwrotu VAT z US lub zmniejszeniem zobowiązań gminy wobec US – nie oznacza, że jednostka budżetowa może choćby teoretycznie rościć jakiekolwiek prawa do tych środków.
3. Tak, przy czym wyżej sformułowano uwagę co do błędnego założenia w modelu, iż Zakład miałby posiadać wydatki w par. 453 w związku z regulowaniem „zobowiązania podatkowego”.

Ponadto wymaga zwrócenia uwagi, iż dokonywane przez Urząd Gminy centralne rozliczenie podatku VAT – obejmujące wszystkie jednostki budżetowe

gminy – powinno następować w oparciu o takie same reguły (model) w każdej jednostce, aby zapewnić jednoznaczność danych obrazujących wykonanie budżetu gminy. Wybór modelu rozliczania VAT nie powinien być, zdaniem Izby, autonomiczną decyzją kierownika każdej jednostki budżetowej, lecz wynikać z koncepcji przyjętej przez Skarbnika Gminy.

W aktualnie obowiązującym porządku prawnym brak jest podmiotu upoważnionego do wydawania wiążącej wykładni przepisów prawa. Niniejsze stanowisko w sprawie proszę potraktować jako niewiążącą opinię prawną.

Zastępca Prezesa
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku

Ewa Czołpińska