

Webinarium: Dochód biblioteki – prawo i rozwiązania praktyczne.

MATERIAŁ DODATKOWY – INTERPRETACJE I WYJAŚNIENIA PRAWNE.

Tezy robocze:

1. Źródła przychodów biblioteki w ustawie o bibliotekach i ustawie o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej
 2. Statut biblioteki a przyjęty zakres działalności
 3. Zwolnienie z opodatkowania dochodów przeznaczonych na cele statutowe art. 17.1 ust 4 UPDOP
 4. Koszty reprezentacji jako wydatki statutowe
 5. Sprawozdanie finansowe i zasady jego zatwierdzenia
 6. Prezentacja dotacji w sprawozdaniu finansowym
 7. Deklaracja CIT 8 i CIT 8/0 zasady sporządzania i prezentacji przychodów i kosztów
 8. Zwolnienie podmiotowe w VAT i zasady powrotu do zwolnienia podatników VAT
 9. Dotacje organizatora zasady ewidencji i rozliczania
- Przychody o koszty działalności statutowej w bibliotekach

1. Źródła przychodów biblioteki w ustawie o bibliotekach i ustawie o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej

2. Statut biblioteki a przyjęty zakres działalności

USTAWA z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach

(...)” Art. 2.

W zakresie nieuregulowanym ustawą do bibliotek stosuje się odpowiednio przepisy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej.”

(...)” Art. 14.

1. Usługi bibliotek, których organizatorami są podmioty określone w art. 8 ust. 2, są ogólnie dostępne i bezpłatne, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Opłaty mogą być pobierane:
 - 1) za usługi informacyjne, bibliograficzne, reprograficzne oraz wypożyczenia międzybiblioteczne;
 - 2) za wypożyczenia materiałów audiowizualnych;
 - 3) w formie kaucji za wypożyczone materiały biblioteczne;
 - 4) za niezwrócenie w terminie wypożyczonych materiałów bibliotecznych;
 - 5) za uszkodzenie, zniszczenie lub niezwrócenie materiałów bibliotecznych.
3. Wysokość opłat, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, nie może przekraczać kosztów wykonania usługi.
4. Zasady i warunki korzystania z biblioteki określa regulamin nadany przez jej dyrektora (kierownika).

Ustawa z dnia 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej

(...)” Art. 2. Formami organizacyjnymi działalności kulturalnej są w szczególności: teatry, opery, operetki, filharmonie, orkiestry, instytucje filmowe, kina, muzea, **biblioteki**, domy kultury, ogniska artystyczne, galerie sztuki oraz ośrodki badań i dokumentacji w różnych dziedzinach kultury.”

(...)” Art. 3. 1. Działalność kulturalną mogą prowadzić osoby prawne, osoby fizyczne oraz jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej.

2. Działalność kulturalna określona w art. 1 ust. 1 nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu odrębnych przepisów.”

(...)”Art. 13. 1. Instytucje kultury działają na podstawie aktu o ich utworzeniu oraz statutu nadanego przez organizatora.

2. Statut zawiera:

- 1) nazwę, teren działania i siedzibę instytucji kultury;
- 2) zakres działalności;
- 3) organy zarządzające i doradcze oraz sposób ich powoływania;
- 4) określenie źródeł finansowania;
- 5) zasady dokonywania zmian statutowych;

6) postanowienia dotyczące prowadzenia działalności innej niż kulturalna, jeżeli instytucja zamierza działalność taką prowadzić.

3. Organizację wewnętrzną instytucji kultury określa regulamin organizacyjny nadawany przez dyrektora tej instytucji, po zasięgnięciu opinii organizatora oraz opinii działających w niej organizacji związkowych i stowarzyszeń twórców.”

(...)”Art. 27. 1. Instytucja kultury gospodaruje samodzielnie przydzieloną i nabytą częścią mienia oraz prowadzi samodzielną gospodarkę w ramach posiadanych środków, kierując się zasadami efektywności ich wykorzystania.

2. Instytucja kultury może zbywać środki trwałe. Przy zbywaniu środków trwałych stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące przedsiębiorstw państwowych.

3. Podstawą gospodarki finansowej instytucji kultury jest plan finansowy ustalony przez dyrektora, z zachowaniem wysokości dotacji organizatora.

4. Instytucja kultury sporządza plan finansowy zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).

(...)”Art. 28. 1. Instytucja kultury pokrywa koszty bieżącej działalności i zobowiązania z uzyskiwanych przychodów.

1a. Państwowe instytucje kultury, których organizatorem jest minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego, mogą za jego zgodą udzielać dofinansowania, w tym wydatków inwestycyjnych, podmiotom prowadzącym działalność w dziedzinie kultury i ochrony dziedzictwa narodowego.

1b. Państwowe instytucje kultury mogą otrzymywać dotacje celowe z budżetów jednostek samorządu terytorialnego na zadania ważne z punktu widzenia regionalnej polityki rozwoju w zakresie rozwoju kultury, w tym dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

1c. Minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowe warunki i tryb udzielania dotacji, o których mowa w ust. 1b, mając

w szczególności na względzie konieczność zapewnienia zgodności udzielanej pomocy z zasadami wydatkowania środków publicznych.

2. **Przychodami instytucji kultury są przychody z prowadzonej działalności**, w tym ze sprzedaży składników majątku ruchomego, **przychody z najmu i dzierżawy** składników majątkowych, dotacje podmiotowe i celowe z budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, środki otrzymane od osób fizycznych i prawnych oraz z innych źródeł.

3. Organizator przekazuje instytucji kultury środki finansowe w formie dotacji:

- 1) podmiotowej na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych, w tym na utrzymanie i remonty obiektów,
- 2) celowej na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji,
- 3) celowej na realizację wskazanych zadań i programów.”

Kwestia : biblioteka jako instytucja kultury

Art. 14 Ustawy o bibliotekach

2. Opłaty mogą być pobierane: (katalog zamknięty ?)

- (...)”1) za usługi informacyjne, bibliograficzne, reprograficzne oraz wypożyczenia międzybiblioteczne;
- 2) za wypożyczenia materiałów audiowizualnych;
 - 3) w formie kaucji za wypożyczone materiały biblioteczne;
 - 4) za niezwrócenie w terminie wypożyczonych materiałów bibliotecznych;
 - 5) za uszkodzenie, zniszczenie lub niezwrócenie materiałów bibliotecznych. „

Art.28 ust 2 Ustawa z dnia 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej

(...)”2. **Przychodami instytucji kultury są przychody z prowadzonej działalności**, w tym ze sprzedaży składników majątku ruchomego, **przychody z najmu i dzierżawy** składników majątkowych, dotacje podmiotowe i celowe z budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, środki otrzymane od osób fizycznych i prawnych oraz z innych źródeł.”

Kompromis pomiędzy obiema ustawami : w statucie biblioteki zawrzeć **postanowienia dotyczące prowadzenia działalności innej niż kulturalna, jeżeli instytucja (tu biblioteka) zamierza działalność taką prowadzić.**

Znane jest jednak powszechnie stanowisko wielu specjalistów iż całkowity zakres działalności biblioteki jest określony w art. 4 ustawy o bibliotekach . Wobec uznania nadrzędności ustawy o bibliotekach nad ustawą o organizowaniu i prowadzeniu działalności gospodarczej jedynym wnioskiem może być wyłącznie przekonanie iż biblioteka nie może prowadzić innej działalności niż określona w ww. przepisie w tym zakazem objęta jest jakakolwiek działalność gospodarcza, polegająca min. na uzyskiwaniu przychodów z wynajmów , dzierżaw, ze szkoleń , prowadzenia małej gastronomii czy imprez estradowych czy sportowych itp.

Pragniemy jednak zaznaczyć iż w praktyce wiele bibliotek samorządowych ale i tych prowadzonych pod nadzorem MKiDN prowadzi różnorodne formy działalności wykraczających poza dyspozycje art. 4 ustawy o bibliotekach. Dość powszechnym jest uzyskiwanie przychodów z wynajmowania wolnych powierzchni usług ksero czy szkoleń.

Nasza rekomendacja :

W pierwszym rzędzie należy zapewnić spójność zapisów w statucie biblioteki z faktycznie prowadzonymi formami działalności a więc uzyskać w tym względzie akceptację organizatora.

Uwaga : w przypadku prowadzenia przez bibliotekę działalności gospodarczej wystąpi obowiązek wnoszenia podatku od nieruchomości wg najwyższych w danej gminie stawek.

3. Zwolnienie z opodatkowania dochodów przeznaczonych na cele statutowe art. 17.1 ust 4 UPDOP

Zgodnie z art.16 ust.1 pkt 58 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (w związku z art.5 ust.1 ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw) wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów) wolnych od podatku - dotacji. Taka sama regulacja znajduje się w przepisie art.23 ust.1 pkt 56 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tak więc **wydatków pokrytych z dotacji**, czy też takich, które zostaną zwrócone, **nie można zaliczyć do kosztów** uzyskania przychodu.

Dochody przeznaczone na cele statutowe – zwolnienie z CIT

Przepis art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT określa warunki zwolnienia z podatku dochodów podatników, których celem statutowym jest określona, wskazana w ustawie działalność. Zwolnienie podatkowe dotyczy jednak tylko tej części dochodów, która jest przeznaczona i wydatkowana na te cele statutowe.

Uwaga- problem : odsetek budżetowych, kar umownych czy opłat PFRON.

Jednocześnie ustawa o CIT wymienia (art. 17 ust. 1a) szereg dochodów, które nie mogą być zwolnione (np. dochody z leasingu, dochody z wytwarzania wyrobów tytoniowych), jak i wskazuje (art. 17 ust. 1c) na podmioty, które nie mogą korzystać z tego zwolnienia, w tym przedsiębiorstwa państwowe, spółdzielnie i spółki.

O zastosowaniu zwolnienia decyduje cel wydatku a nie jego źródło. Zwolnieniu mogą zatem podlegać zarówno dochody podatnika z działalności statutowej jak i dochody z działalności gospodarczej, pod warunkiem, że zostaną właściwie wydatkowane.

Przedmiotowe zwolnienie nie dotyczy wszystkich dochodów przeznaczonych na realizację celów statutowych danego podatnika, a jedynie dochodów przeznaczonych na te cele statutowe, które zostały wymienione w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy, a więc np. na cele działalności naukowej, kulturalnej, itp.

Wydatkowanie dochodu na cele inne niż dające prawo do zwolnienia, skutkuje obowiązkiem zapłaty podatku w terminie do 20-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wydatku (art. 25 ust. 4 ustawy o CIT).

Ponadto jak wynika z treści art.17 ust.1b ustawy, zastosowanie ww zwolnienia nie wiąże się z określonym terminem, w jakim dochód powinien zostać wydatkowany na cele statutowe określone w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT. Zwolniony dochód może być wydatkowany w innym roku podatkowym, niż został osiągnięty a zadeklarowany być winien w roku jego uzyskania .

Uwaga: umowa zlecenie i o dzieło, obowiązki płatnika i konsekwencje zakwestionowania przez ZUS formy zawartej umowy, a co za tym idzie i oskładkowania.

4. Koszty reprezentacji jako wydatki statutowe.

Zwolnione od podatku są jedynie koszty reprezentacji stanowiące wydatki na cele statutowe instytucji

Koszty reprezentacji jako koszty statutowej działalności instytucji winny być ujmowane w poz. 9 CIT 8/0

W pozycji 9 CIT-8/O wykazuje się dochody (przychody) wolne od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 z późn. zm.) dalej u.p.d.o.p., w części przeznaczonej na cele statutowe. Wobec powyższego jeżeli wydatki na cele reprezentacji mieszczą się w zakresie celów statutowych instytucji kultury (tu biblioteki) wówczas podlegają ujawnieniu w poz. 9 CIT 8/0.

Podkreślić tu należy iż koszty reprezentacji przeznaczone na cele statutowe, to takie koszty, które mieszczą się w zakresie celów statutowych instytucji kultury.

5. Sprawozdanie finansowe i zasady jego zatwierdzania.

Przepisy obowiązujące instytucje kultury w tym biblioteki nie wskazują kto ma zatwierdzać sporządzane przez te jednostki sprawozdania finansowe. Dlatego organ właściwy do zatwierdzania sprawozdania finansowego instytucji kultury powinien zostać określony w jej statucie.

Zgodnie zaś z art. 53 ust. 1 ustawy o rachunkowości, roczne sprawozdanie finansowe jednostki w tym instytucji kultury (biblioteki) podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający, nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego. W świetle prawa bilansowego przez organ zatwierdzający sprawozdanie rozumie się organ, który zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, statutem, umową lub na mocy prawa własności jest uprawniony do zatwierdzania sprawozdania finansowego jednostki (art. 3 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości).

Z przepisów ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz ustawy z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach (Dz. U. z 2012 r. poz. 642 ze zm.) nie wynika, kto powinien zatwierdzić sprawozdanie finansowe biblioteki działającej w formie instytucji kultury.

W literaturze przedmiotu można spotkać dwa stanowiska. Niektórzy specjaliści stoją na stanowisku iż sprawozdanie finansowe biblioteki powinien zatwierdzić organ stanowiący organizatora (rada lub sejmik), natomiast inni uznają, że powinien tego dokonać organ wykonawczy organizatora (zarząd, wójt, burmistrz, prezydent).

W przypadku gminnych instytucji kultury istotnym wydaje się fakt, że za prawidłową gospodarkę finansową gminy odpowiada wójt (art. 60 ustawy o samorządzie gminnym), który działa de facto w imieniu organizatora instytucji kultury, czyli gminy i naszym zdaniem to ten organ winien być wskazany w statucie jako organ uprawniony do zatwierdzania sprawozdania finansowego.

6. Prezentacja dotacji w sprawozdaniu finansowym

Ewidencja nieodpłatnego otrzymania zbiorów bibliotecznych

Nieodpłatnie otrzymane zbiory biblioteczne.

Nieodpłatnie otrzymane zbiory biblioteczne mogą być zaewidencjonowane w następujący sposób:

- Wn konto 01-4 "Zbiory biblioteczne",
- Ma konto 76-0 "Pozostałe przychody operacyjne".

Przypominamy iż począwszy od 1 stycznia 2012 r. przyjęte nieodpłatnie - w tym także w drodze darowizny - składniki aktywów trwałych zalicza się w księgach instytucji kultury do rozliczeń międzyokresowych przychodów stosownie do art. 41 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty, ujmowane na koncie 84 "Rozliczenia międzyokresowe przychodów", zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od aktywów otrzymanych nieodpłatnie.

Zbiory biblioteczne traktuje się co prawda jako rzeczowe aktywa trwałe o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, które w księgach instytucji kultury ujmowane są na koncie analitycznym prowadzonym w ramach konta 01 "Środki trwałe", jednak - ze względu na fakt, iż stanowią one głównie niskocenne środki trwałe - ich amortyzacji dokonuje się jednorazowo w miesiącu przyjęcia do użytkowania.

Oznacza to, że w przypadku zaksięgowania zbiorów bibliotecznych w momencie ich nieodpłatnego otrzymania na koncie rozliczeń międzyokresowych przychodów, należałoby - w zasadzie od razu - przeksięgować ich wartość z konta 84 na konto pozostałych przychodów operacyjnych (równoległe do dokonanego przez jednostkę jednorazowego odpisu amortyzacyjnego tych zbiorów). Z tego też względu księgowanie nieodpłatnego przyjęcia zbiorów bibliotecznych za pośrednictwem konta rozliczeń międzyokresowych przychodów nie jest obligatoryjne.

Jak zaewidencjonować otrzymaną od organizatora dotację podmiotową?

Kwotę otrzymanej dotacji podmiotowej zalicza się do przychodów działalności podstawowej w dacie jej faktycznego wpływu.

Otrzymaną od organizatora dotację na dofinansowanie bieżącej działalności należy ująć w księgach rachunkowych instytucji kultury, zapisem:

- Wn konto 13-0 "Rachunek bieżący",
- Ma konto 70-0 "Przychody działalności podstawowej (statutowej)"
(w analityce: Dotacja podmiotowa).

Uwaga: niezależnie od tego czy dotacja podmiotowa będzie przez instytucję księgowana na koncie 70-0 czy 74-0, w rachunku zysków i strat należy wykazać ją jako odrębną pozycję w grupie A przychodów - w ramach wiersza A.I. "Przychody netto ze sprzedaży produktów (usług)".

Dotacje na koncie funduszu instytucji kultury

Od 1 stycznia 2012 r. przekazywane przez organizatora środki pieniężne na finansowanie kosztów realizacji inwestycji dla instytucji kultury zaliczane są do rozliczeń międzyokresowych przychodów. To odejście od tzw. funduszowego ujmowania dotacji.

Do końca 2011 r. przepis art. 29 tej ustawy stanowił, iż wartość majątku instytucji kultury odzwierciedla fundusz instytucji kultury, który odpowiada wartości wydzielonego instytucji i nabytego mienia. Wielkość tego funduszu zwiększała się lub zmniejszała o kwotę zmian wartości majątku instytucji, będących skutkiem:

- aktualizacji wyceny środków trwałych na podstawie odrębnych przepisów,
- nieodpłatnego przekazania lub otrzymania środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych,
- łączenia i podziału instytucji kultury na podstawie bilansów zamknięcia dzielonych lub łączonych instytucji.

W myśl tego przepisu (w brzmieniu obowiązującym do końca 2011 r.), fundusz instytucji kultury zwiększał się o: amortyzację majątku trwałego, dotacje budżetowe na finansowanie rozwoju instytucji, zysk pozostający w dyspozycji instytucji kultury, środki z innych źródeł, oraz zmniejszał się o: straty bilansowe, umorzenie majątku trwałego, finansowanie inwestycji, inne zmniejszenia.

Począwszy od 1 stycznia 2012 r. - środki pieniężne otrzymane od organizatora na finansowanie kosztów realizacji inwestycji (w formie dotacji celowej), zaliczane są w księgach rachunkowych instytucji kultury - zgodnie z art. 41 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości - do rozliczeń międzyokresowych przychodów.

W konsekwencji zmiany przepisów obecnie wpływ środków pieniężnych otrzymanych na finansowanie zakupu bądź budowy środków trwałych nie odnosi się już na zwiększenie funduszu instytucji kultury.

W związku z tym, , środki pieniężne otrzymane w formie dotacji na finansowanie inwestycji znajdują swoje odzwierciedlenie zarówno na koncie funduszu instytucji kultury (w przypadku środków otrzymanych przed 1 stycznia 2012 r.), jak i na rozliczeniach międzyokresowych przychodów (w przypadku środków otrzymanych po 1 stycznia 2012 r.).

Zaznaczyć tu należy iż Ustawa o zmianie ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej nie zawiera przepisów przejściowych umożliwiających dokonanie przez instytucję kultury korekty wartości funduszu instytucji kultury.

Brak przepisów przejściowych nie daje podstaw do przeksięgowania niezamortyzowanej wartości środków trwałych (sfinansowanych we wcześniejszych latach z dotacji na finansowanie inwestycji) z konta funduszu instytucji kultury na konto rozliczeń międzyokresowych przychodów, co może powodować kreowanie dodatkowych strat bilansowych poprzez koszty amortyzacji które nie będą „pokrywane”.

Uwaga: szereg instytucji kultury kierując się nadrzędnością treści nad formą i zasadą współmierności przychodów i kosztów dokonało pod datą 1 stycznia 2012 przeksięgowania niewykorzystanych dotacji z funduszu instytucji na międzyokresowe rozliczenia przychodów .

7. Deklaracja CIT 8 i CIT 8/0 zasady sporządzania i prezentacji przychodów i kosztów.

Interpretacje Izby i Urzędów Skarbowych

IBPBI/2/423-305/11/PC 2011.07.01 Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

Czy przychody osiągnięte z w/w źródeł podlegają zwolnieniu od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych?

(...)”W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Biblioteka jest instytucją kultury i otrzymuje dotację podmiotową od Gminy. Ze środków otrzymanych z tej dotacji finansowana jest cała działalność Biblioteki, m.in. wynagrodzenia, zakup książek, wyposażenie (biurka, komputery), usługi (kominiarskie, pocztowe), energia itp. Ponadto Biblioteka otrzymuje dofinansowanie w ramach Programu Biblioteki (...) na zakup nowości wydawniczych. W ramach tych środków Biblioteka zakupuje książki. W uzupełnieniu wniosku ujętym w piśmie z dnia 23 maja 2011 r. Biblioteka wskazała, iż dofinansowanie jakie otrzymuje w ramach Programu Biblioteki (...) stanowi dotację w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.). Natomiast w uzupełnieniu z dnia 30 czerwca 2011 r. Biblioteka dodała, iż powyższe środki pochodzą z budżetu państwa.

W związku z powyższym zadano m.in. następujące pytanie:

Czy przychody osiągnięte z w/w źródeł podlegają zwolnieniu od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Zdaniem Wnioskodawcy, przychody osiągnięte z tytułu dotacji podlegają zwolnieniu od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W rozliczeniu rocznym należy je wykazywać w pozycji 40 formularza CIT-8 oraz w pozycji 12 formularza CIT-8/0. Stanowisko zostało potwierdzone w uzupełnieniu wniosku ujętym w piśmie z dnia 23 maja 2011 r.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego, stwierdzam co następuje:

Zgodnie z przepisem art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 ze zm.), przedmiotem opodatkowania tym podatkiem jest - z zastrzeżeniem wyjątków, o których mowa w art. 21 i 22 - dochód bez względu na rodzaj źródeł przychodów, z jakich został on osiągnięty. Podstawę opodatkowania stanowi natomiast dochód ustalony zgodnie z zasadami określonymi w art. 7 albo w art. 7a ust. 1 tej ustawy po odliczeniu wartości wskazanych w art. 18 ust. 1. Dochodem jest, z zastrzeżeniem art. 10 i 11, nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym (art. 7 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych) dochodem jest nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Dopiero tak ustalony dochód stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Natomiast w myśl art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, są w szczególności otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe.

Katalog dochodów podlegających zwolnieniu z opodatkowania zawiera art. 17 ust. 1 omawianej ustawy. Punkt 47 tego przepisu stanowi, że wolne od podatku są dotacje otrzymane z budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem dopłat do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach.

W kontekście powyższego, wskazać należy, iż zwolnienie, o którym mowa w cytowanym przepisie dotyczy dochodów z tytułu wszelkich dotacji, a dla jego zakresu nie jest istotny rodzaj dotacji, ich charakter (czy są określane jako podmiotowe, przedmiotowe, czy też celowe). Zakres zwolnienia nie jest uwarunkowany również sposobem wykorzystania tych dotacji (o tym rozstrzyga ustawa o finansach publicznych). Ważne jest natomiast źródło ich pochodzenia, którym musi być budżet państwa lub budżet jednostki samorządu terytorialnego.

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż Wnioskodawca jest instytucją kultury i otrzymuje dotację podmiotową od Gminy. Ze środków otrzymanych z tej dotacji finansowana jest cała działalność Biblioteki, m.in. wynagrodzenia, zakup książek, wyposażenie (biurka, komputery), usługi (kominiarskie, pocztowe), energia itp. Ponadto Biblioteka otrzymuje dofinansowanie w ramach Programu Biblioteki (...) na zakup nowości wydawniczych. W ramach tych środków Biblioteka zakupuje książki. Dofinansowanie jakie otrzymuje Biblioteka w ramach Programu Biblioteki (...) stanowi dotację w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, a środki pochodzą z budżetu państwa.

W świetle powyższego, otrzymane przez Bibliotekę dotacje zarówno z Gminy, jak i w ramach Programu Biblioteki (...), będą - zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych - stanowiły przychód Wnioskodawcy w dacie ich otrzymania. Jednocześnie dochód z tego tytułu wolny będzie od podatku na mocy art. 17 ust. 1 pkt 47 ww. ustawy. Dochody wolne od opodatkowania (w niniejszej sprawie, będą to dochody korzystające ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych) **winny być wykazane w załączniku do zeznania CIT-8 - CIT-8/O "Informacja odliczeniach od dochodu i od podatku oraz o dochodach wolnych i zwolnionych od podatku" (część B.1, poz. 12 i 20), a następnie przeniesione do poz. 40 zeznania CIT-8.**

W świetle powyższego, stanowisko Wnioskodawcy, iż przychód uzyskany z tytułu otrzymanych dotacji jest zwolniony z podatku dochodowego od osób prawnych oraz sposobu wypełnienia deklaracji CIT-8 i załącznika CIT-8/O, jest prawidłowe.

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

Nadmienia się, iż w zakresie pytania dotyczącego możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków sfinansowanych dotacją wydano odrębne rozstrzygnięcie. „

8. Zwolnienie podmiotowe w VAT i zasady powrotu do zwolnienia podatników VAT .

CZY PRAWO DO SKORZYSTANIA ZE ZWOLNIENIA Z VAT PRZYSŁUGUJE W TRAKCIE ROKU?

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 9 czerwca 2014 r., nr ILPP1/443-233/14-2/NS; zamieszczona na stronie internetowej Ministerstwa Finansów)

"(...) Czy Wnioskodawca może skorzystać ze zwolnienia podmiotowego w ciągu roku od dowolnego miesiąca, np. od miesiąca maja 2014 r. składając zgłoszenie VAT-R?

(...)"

Jak wynika z (...) przepisów, podatnik może korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie i według zasad określonych przepisami art. 113 ust. 1-12 ustawy, pod warunkiem, że nie wykonuje czynności, o których mowa w art. 113 ust. 13 ustawy.

Jednakże należy podkreślić, że zwolnienie podmiotowe jest określane na cały rok. Oznacza to, że powrót do zwolnienia z opodatkowania podatkiem od towarów i usług, określonego w art. 113 ust. 1 ustawy, możliwy jest wyłącznie od początku danego roku podatkowego, tj. od dnia 1 stycznia, tym samym nie jest możliwy wybór zwolnienia od dowolnego miesiąca w danym roku podatkowym (podkreśl. red.)."

Uwaga! Organy podatkowe uznają, że powrót do zwolnienia podmiotowego z VAT możliwy jest wyłącznie od początku roku (tzn. że nie można zrezygnować z rozliczania VAT w trakcie roku). Taki wniosek wywodzą z art. 113 ust. 11 ustawy o VAT. Przepis ten stanowi, że podatnik, który utracił prawo do zwolnienia z VAT lub zrezygnował z tego zwolnienia, może ponownie z niego skorzystać, nie wcześniej niż po upływie roku, licząc od końca roku, w którym utracił prawo do zwolnienia lub zrezygnował z tego zwolnienia.

Tak uznał przykładowo Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 9 sierpnia 2012 r., nr IPPP2/443-481/12-2/KOM:

"(...) zwolnienie podmiotowe jest określane na cały rok. Oznacza to, iż powrót do zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT jest możliwy wyłącznie od początku danego roku podatkowego, tj. od dnia 1 stycznia, tym samym nie jest możliwy wybór zwolnienia, od dowolnego miesiąca w danym roku podatkowym. (...)"

Zatem podatnik, który w 2015 r. nie chce rozliczać VAT, powinien wybrać zwolnienie z VAT od 1 stycznia 2015 r. W tym celu powinien wypełnić druk VAT-R:

ITPP1/443-1373a/13/MS INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

W ramach swojej działalności biblioteka pobiera opłaty z tytułu wydania karty bibliotecznej, założenia i aktywacji konta bibliotecznego. Usługa ta jest niezbędna do prawidłowego świadczenia podstawowej usługi, czyli wypożyczania zbiorów. Umożliwia ona bowiem umieszczenie danej osoby w systemie komputerowym obsługującym proces wypożyczania zbiorów biblioteki oraz identyfikację użytkownika. Prawo do odpłatnego nabycia karty posiadają wszystkie osoby chcące korzystać ze zbiorów biblioteki

W związku z powyższym opisem zadano m.in. następujące pytanie:

Czy opłaty związane z wydaniem karty bibliotecznej, założeniem i aktywacją konta bibliotecznego są zwolnione od podatku VAT.

Zdaniem Wnioskodawcy, opłaty z tytułu wydania karty bibliotecznej, założenia i aktywacji konta bibliotecznego są zwolnione od podatku VAT na mocy art. 43 ust. 1 pkt 33 ustawy o podatku od towarów i usług.

(...)”W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe,”

ITPP1/443-1373b/13/MS INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Czy opłaty z tytułu nieterminowego zwrotu wypożyczonych zbiorów lub ich zniszczenia, czy też zagubienia są zwolnione od podatku VAT.

Zdaniem Wnioskodawcy, opłaty z tytułu nieterminowego zwrotu wypożyczonych zbiorów lub ich zniszczenia, czy też zagubienia nie podlegają opodatkowaniu VAT, ponieważ nie zaliczają się do katalogu wymienionego w art. 5 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, do którego stosuje się opodatkowanie tym podatkiem.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

ILPP1/443-914/12-4/MK INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

W związku z powyższym zadano następujące pytanie.

Czy usługi ksero świadczone przez Wnioskodawcę w nowo oddanym obiekcie należy traktować jako usługi pomocnicze do usługi podstawowej, która jest zwolniona od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. a) i również one podlegają zwolnieniu w związku z art. 43 ust. 17, 17a) i 18 ustawy o VAT...

Zdaniem Wnioskodawcy, odpłatnie świadczone usługi ksero podlegają zwolnieniu od podatku VAT, ponieważ są bezpośrednio związane z usługami bibliotecznymi, które są zwolnione od opodatkowania podatkiem VAT, na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 33 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.) – zwanej dalej ustawą. Usługi ksero świadczone będą tylko na rzecz osób korzystających w danym czasie ze zbiorów bibliecznych w czytelnii. Kopiowaniu podlegać będą tylko zbiory biblieczne naszej instytucji, nie będą to usługi ogólnodostępne. Biblioteka nie będzie osiągać dochodów z tej działalności, bowiem odpłatność będzie ustalona na poziomie ponoszonych kosztów związanych z kopiowaniem. Za faktem ich zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT przemawia jeszcze to, że część zbiorów bibliecznych nie może być wypożyczana na zewnątrz ze względu na ich wartość historyczną i ochronę. Zbiory te najczęściej będą kopiowane. Zatem ma tu zastosowanie art. 43 ust. 17, 17a, 18 ustawy o VAT w związku z art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. a. Zgodnie z powyższymi uregulowaniami usługi kulturalne świadczone przez podmioty wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. a) ustawy o VAT są

zwolnione od podatku od towarów i usług. Usługi ksero świadczone przez Wnioskodawcę będą ściśle związane z usługami podstawowymi zwolnionymi od podatku VAT i one również korzystają ze zwolnienia od podatku VAT.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za prawidłowe.

Dziękuję za uwagę.
Edward Tomczyk