

VAT W SAMORZĄDACH

Agnieszka Bieńkowska

VAT W SAMORZĄDACH

Agnieszka Bieńkowska

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Stan prawny na 31 sierpnia 2017 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zajęc

Opracowanie redakcyjne
Agnieszka Bąk

Łamanie
Violet Design Wioletta Kowalska

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

The logo for 'prawolubni' features the word in a lowercase, serif font with a small heart above the 'i'. Below the text is a decorative horizontal line with a wavy, scalloped pattern.

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by
Wolters Kluwer Polska SA, 2017

ISBN: 978-83-8107-781-1

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl
www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Z podziękowaniami dla T. A. B. M.

SPIS TREŚCI

WYKAZ SKRÓTÓW	17
WSTĘP	21
ROZDZIAŁ 1	
DEFINICJA PODATNIKA. JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	
JAKO PODATNICZY VAT	23
1. Kryteria uznawania jednostek samorządu terytorialnego za podatników VAT	23
2. Wymóg prowadzenia działalności w sposób samodzielny	24
2.1. Pojęcie samodzielności prowadzenia działalności	24
2.2. Samodzielność prowadzenia działalności w przypadku jednostek budżetowych	27
2.3. Obowiązek badania kryterium samodzielności w stosunku do organów władzy publicznej	29
2.4. Samodzielność prowadzenia działalności w przypadku samorządowych zakładów budżetowych	33
2.5. Powiatowe jednostki organizacyjne	37
2.6. Powiatowe służby, inspekcje i straże	37
2.7. Powiat jako podatnik w zakresie gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa	40
2.8. Wojewódzkie samorządowe jednostki organizacyjne	42
2.9. Samorządowe instytucje kultury	43
2.10. Związki jednostek samorządu terytorialnego	45
2.11. Stowarzyszenia samorządowe	47
2.12. Porozumienia komunalne	47
3. Wymóg prowadzenia działalności uznawanej za działalność gospodarczą	49
3.1. Pojęcie działalności gospodarczej na gruncie podatku VAT	49
3.2. Świadczenia nieodpłatne	51
3.3. Świadczenia odpłatne	52
3.3.1. Opłaty za udzielenie zezwoleń i koncesji	52
3.3.2. Usługi pomocy prawnej świadczone za częściową odpłatnością	54
3.3.3. Dowóz dzieci do szkoły za częściową odpłatnością	55
3.3.4. Sprzedaż mienia komunalnego nabytego z mocy prawa lub pod tytułem darmym	59
3.3.5. Odpłatne przekazanie do demontażu pojazdów wycofanych z eksploatacji	65
4. Wyłączenie dla organów władzy publicznej	67

4.1. Pojęcie organu władzy publicznej	68
4.2. Działanie w charakterze organu władzy publicznej	71
4.3. Zadania wykonywane przez związki komunalne	73
4.4. Zadania wykonywane przez spółki komunalne	75
4.5. Umowy cywilnoprawne	88
4.6. Znaczące zakłócenie konkurencji	89
5. Status podatnika wynikający z nabycia towarów i usług	97

ROZDZIAŁ 2

CZYNNOŚCI WYKONYWANE PRZEZ JEDNOSTKI

SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	99
1. Opłaty pobierane przez jednostki samorządu terytorialnego	99
1.1. Opłaty za czynności podejmowane przez jednostki samorządu terytorialnego	100
1.1.1. Opłata za udostępnienie informacji publicznej	100
1.1.2. Opłata za udostępnienie zasobu geodezyjnego i kartograficznego	101
1.1.3. Opłata za wydanie licencji, zezwolenia lub koncesji	103
1.1.4. Zwrot kosztów sporządzenia operatu szacunkowego	104
1.1.5. Zwrot kosztów sporządzenia miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego	104
1.2. Opłaty za korzystanie z infrastruktury	105
1.2.1. Opłata za parkowanie w strefie płatnego parkowania	105
1.2.2. Kara za pozostawienie pojazdu na parkingu po upływie doby parkingowej	107
1.2.3. Opłata za usunięcie pojazdu z drogi i jego przechowywanie na parkingu strzeżonym	108
1.2.4. Opłata za zajęcie pasa drogowego	109
1.2.5. Opłata za udostępnienie dróg wewnętrznych	110
1.2.6. Opłata za korzystanie z przystanków komunikacyjnych i dworców	111
2. Gospodarka komunalna	113
2.1. Opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi	113
2.2. Opłata za odbiór zwiększonej ilości odpadów	114
2.3. Opłata za odbiór odpadów budowlanych	115
2.4. Partycypacja mieszkańców w kosztach budowy przyłączy wodociągowych i kanalizacyjnych	117
2.5. Przydomowe oczyszczalnie ścieków, instalacje solarne i zestawy fotowoltaiczne	118
2.6. Opłata za bezumowny pobór wody i odprowadzanie ścieków	119
3. Oświata i wychowanie	122
3.1. Opłata za pobyt i wyżywienie dzieci w przedszkolach i żłobkach	122
3.2. Usługi stołówkowe w szkołach	126
3.3. Opłata za zakwaterowanie uczniów w bursie szkolnej	131
3.4. Opłata za wydanie duplikatów legitymacji i świadectw	132
3.5. Kolonie, półkolonie, obozy i wycieczki	134
4. Pomoc społeczna	137
4.1. Opłata za pobyt i wyżywienie w domach pomocy społecznej	137
4.2. Usługi opiekuńcze i specjalistyczne usługi opiekuńcze	141
4.3. Udostępnianie mieszkań chronionych	144
4.4. Opłata za pobyt dziecka w pieczy zastępczej	147

5. Sprzedaż składników majątku	148
5.1. Dostawa towarów wykorzystywanych na cele działalności zwolnionej z VAT	148
5.2. Dostawa towarów wykorzystywanych w charakterze organu władzy publicznej	151

ROZDZIAŁ 3

OBRÓT NIERUCHOMOŚCIAMI W JEDNOSTKACH

SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	153
1. Dostawa terenów niezabudowanych	153
1.1. Tereny budowlane oraz tereny inne niż budowlane	153
1.2. Miejskowy plan zagospodarowania przestrzennego	154
1.2.1. Przeznaczenie podstawowe i dopuszczalne uzupełniające	154
1.2.2. Grunt objęty miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego jedynie w części	157
1.3. Decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu	158
1.4. Działki gruntu objęte jedną księgą wieczystą	161
2. Teren zabudowany czy niezabudowany?	161
2.1. Grunt z budynkiem wzniesionym przez nabywcę	161
2.2. Grunt z budynkiem przeznaczonym do rozbiórki	164
2.3. Grunt zabudowany chodnikiem, ogrodzeniem i innymi urządzeniami budowlanymi	169
2.4. Grunt, na którym znajduje się część budynku usytuowanego na działce sąsiedniej	171
3. Dostawa nieruchomości zabudowanych	173
3.1. Zwolnienie na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT	173
3.1.1. Kryteria stosowania	173
3.1.2. Definicja pierwszego zasiedlenia	174
3.1.3. Wybór opcji opodatkowania	180
3.2. Zwolnienie na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT	182
4. Użytkowanie wieczyste gruntów	183
4.1. Ustanowienie prawa użytkowania wieczystego	183
4.2. Zbycie prawa użytkowania wieczystego	186
4.3. Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności	187
5. Służebności gruntowe	191
5.1. Służebność przesyłu	192
5.2. Służebność drogi koniecznej	193
5.3. Ustanowienie nieodpłatnej służebności gruntowej	194
6. Najem i dzierżawa	197
6.1. Dzierżawa gruntów przeznaczonych na cele rolnicze	197
6.2. Refakturowanie kosztów mediów i innych opłat na najemcę	202
6.3. Odszkodowanie za przedwczesne rozwiązanie umowy	213
7. Bezumowne korzystanie	214
7.1. Bezumowne korzystanie za wiedzą i zgodą właściciela	214
7.2. Bezumowne korzystanie w okresie przed jego ujawnieniem	215
7.3. Bezumowne korzystanie w okolicznościach sporu pomiędzy stronami umowy	218
8. Darowizna nieruchomości	222
9. Zamiana nieruchomości	223

10. Wywłaszczenia	225
10.1. Wywłaszczenie gminy na rzecz województwa	225
10.2. Wywłaszczenie bez ustalenia odszkodowania	226
10.3. Wywłaszczenia miast na prawach powiatu	227
10.4. Zwrotne przekazanie własności nieruchomości	235

ROZDZIAŁ 4

PODATEK VAT NALEŻNY W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO 239

1. Obowiązek podatkowy	239
1.1. Uwagi ogólne	239
1.2. Oddanie nieruchomości w użytkowanie wieczyste	244
1.3. Wadium	246
1.4. Dostawa gruntów, budynków i lokali	247
1.5. Refakturowanie usług	249
2. Podstawa opodatkowania	250
2.1. Uwagi ogólne	250
2.2. Dotacje, subwencje i dopłaty	252
2.3. Korekta podstawy opodatkowania (faktury korygujące)	260
2.3.1. Korekty zmniejszające podstawę opodatkowania	260
2.3.2. Korekty zwiększające podstawę opodatkowania	264
2.4. Korekta podatku należnego w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności	265

ROZDZIAŁ 5

MECHANIZM ODWROTNEGO OBCIĄŻENIA

1. Uwagi ogólne	269
2. Wyroby stalowe, odpady i surowce wtórne	271
3. Wyroby elektroniczne	276
4. Usługi budowlane	279

ROZDZIAŁ 6

PODATEK VAT NALICZONY W JEDNOSTKACH

SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. Prawo do odliczenia podatku naliczonego	285
1.1. Uwagi ogólne	285
1.2. Status podatnika VAT a prawo do odliczenia	286
1.2.1. Odliczenie VAT od zakupów służących przyszłej działalności opodatkowanej	286
1.2.2. Formalności rejestracyjne a prawo do odliczenia	287
1.2.3. Odliczenie VAT naliczonego w przypadku zaprzestania działalności	289
1.3. Odliczenie VAT w przypadku zaniechanych inwestycji	290
1.4. Odliczenie VAT z tytułu zakupu towarów subwencjonowanych	293
1.5. Związek podatku naliczonego ze sprzedażą opodatkowaną	294
1.5.1. Związek bezpośredni	294
1.5.2. Związek pośredni	295
1.5.3. Związek uboczny	296
1.6. Zadania własne jednostek samorządu terytorialnego a związek podatku naliczonego z czynnościami opodatkowanymi	299

2. Źródła i terminy odliczenia podatku naliczonego	300
2.1. Źródła podatku naliczonego	300
2.2. Terminy odliczenia podatku naliczonego	301
2.2.1. Zasada ogólna	301
2.2.2. Odliczenie podatku naliczonego z tytułu importu usług, WNT i odwrotnego obciążenia	303
2.2.3. Odliczenie w dwóch następujących okresach rozliczeniowych	305
2.2.4. Odliczenie podatku naliczonego po upływie terminów	306
2.2.5. Korekta podatku naliczonego w związku z otrzymaniem faktur korygujących	308
2.2.6. Korekta podatku naliczonego w związku z brakiem zapłaty należności	308
3. Faktura a prawo do odliczenia	310
3.1. Obowiązek posiadania faktury	310
3.2. Wadliwe faktury a prawo do odliczenia VAT naliczonego	310
3.3. Utrata faktury po dokonaniu odliczenia	313
3.4. Faktury nieuprawniające do odliczenia	314
4. Ograniczenia w prawie do odliczenia	317
4.1. Usługi noclegowe i gastronomiczne	317
4.2. Wydatki związane z nabyciem i użytkowaniem pojazdów samochodowych	318
4.2.1. Uwagi wstępne	318
4.2.2. Pojazdy samochodowe objęte i nieobjęte zakresem ograniczenia	319
4.2.3. Wydatki objęte ograniczeniem odliczenia	323
4.2.4. Pojazdy wykorzystywane do działalności tzw. mieszanej	324

ROZDZIAŁ 7

PREWSPÓLCZYNNIK ODLICZENIA W PRZYPADKU TRANSAKCJI

PODLEGAJĄCYCH I NIEPODLEGAJĄCYCH OPODATKOWANIU

1. Stan prawny obowiązujący do 31.12.2015 r.	327
1.1. Odliczenie przy zakupie towarów i usług innych niż nieruchomości	327
1.2. Odliczenie przy nabyciu, wybudowaniu oraz ulepszeniu nieruchomości	337
1.2.1. Uwagi wstępne	337
1.2.2. Budowa i modernizacja targowisk	338
1.2.3. Pozostałe nieruchomości	341
1.2.4. Metody obliczania zakresu wykorzystania nieruchomości	341
1.2.5. Inwestycje rozpoczęte przed 1.01.2011 r.	348
1.2.6. Regulacja art. 86 ust. 7b a obowiązek stosowania proporcji sprzedaży uregulowanej przepisami art. 90	349
2. Stan prawny obowiązujący od 1.01.2016 r.	350
2.1. Cel wprowadzenia prewspółczynnika	350
2.2. Działalność gospodarcza oraz cele inne niż działalność gospodarcza	351
2.3. Wydatki podlegające rozliczeniu według prewspółczynnika	354
2.3.1. Infrastruktura wodociągowo-kanalizacyjna	354
2.3.2. Pozostałe wydatki	356
2.4. Sposoby określania prewspółczynnika przewidziane w ustawie o VAT	357
2.4.1. Klucz osobowy	359
2.4.2. Klucz czasowy	360
2.4.3. Klucz powierzchniowy	363

2.4.4. Klucz obrotowy	364
2.4.5. Klucze mieszane oraz ustalane na podstawie innych kryteriów	364
2.5. Sposoby określania prewspółczynnika przewidziane w rozporządzeniu Ministra Finansów	367
2.5.1. Uwagi wstępne	367
2.5.2. Urząd obsługujący jednostkę samorządu terytorialnego	369
2.5.3. Samorządowe jednostki budżetowe	370
2.5.4. Samorządowe zakłady budżetowe	371
2.5.5. Wydatki dotyczące kilku jednostek lub wykorzystywane przez inną jednostkę	372
2.6. Prawo wyboru metody ustalania prewspółczynnika	375
2.7. Zasady obliczania prewspółczynnika	380
2.8. Ustalanie prewspółczynnika w drodze uzgodnienia z urzędem skarbowym	382
2.9. Prewspółczynnik wstępny i ostateczny (korekta roczna)	382
2.10. Korekta wieloletnia	384
2.11. Przepisy przejściowe	386
3. Kontrowersje wokół zmiany przeznaczenia środków trwałych	387

ROZDZIAŁ 8

ODLICZENIE CZĘŚCIOWE W PRZYPADKU SPRZEDAŻY

OPODATKOWANEJ I ZWOLNIONEJ Z VAT	399
1. Uwagi wstępne	399
2. Obowiązek odrębnego określenia kwot podatku związanych ze sprzedażą opodatkowaną	401
3. Zasady ustalania proporcji	403
3.1. Zasady ogólne	403
3.2. Zasady ustalania proporcji w przypadku jednostek samorządu terytorialnego	405
3.3. Czynności uwzględniane przy ustalaniu wskaźnika proporcji	405
3.4. Czynności nieuwzględniane przy ustalaniu wskaźnika proporcji	409
3.4.1. Zbycie mienia komunalnego	409
3.4.2. Transakcje pomocnicze	412
4. Proporcja wstępna i ostateczna (korekta roczna)	414
5. Korekta wieloletnia dla środków trwałych i nieruchomości	416
5.1. Uwagi wstępne	416
5.2. Ulepszenia i modernizacje	417
5.3. Inwestycje w obcym środku trwałym	419
6. Zbycie środka trwałego w okresie korekty	420
7. Zmiana przeznaczenia	421
7.1. Zmiana przeznaczenia po oddaniu do użytkowania	421
7.2. Zmiana przeznaczenia przed oddaniem do użytkowania	422
8. Likwidacja środka trwałego w okresie korekty	423

ROZDZIAŁ 9

ODLICZENIE VAT OD INWESTYCJI I INNYCH WYDATKÓW

JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	425
1. Wydatki na budowę dróg	425
1.1. Budowa dróg publicznych	425

1.2. Budowa drogi wewnętrznej	426
2. Uzbrojenie gruntów przeznaczonych do sprzedaży	427
3. Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	432
3.1. Sieć kanalizacyjna i wodociągowa	432
3.2. Inwestycje wodociągowo-kanalizacyjne przekazane spółce komunalnej	434
3.3. Kanalizacja deszczowa	437
3.4. Budowa, modernizacja i utrzymanie targowisk	438
3.5. Odbiór i zagospodarowanie odpadów komunalnych	440
4. Turystyka	443
4.1. Wydatki związane z poprawą infrastruktury turystycznej wokół jeziora	443
5. Wydatki o charakterze promocyjnym. Organizacja imprez kulturalnych	444
5.1. Promocja terenów inwestycyjnych. Wydatki na poprawę wizerunku	444
5.2. Organizacja wydarzeń kulturalnych i festynów	453

ROZDZIAŁ 10

KWALIFIKOWALNOŚĆ PODATKU VAT DLA POTRZEB DOFINANSOWANIA	457
1. Perspektywa finansowa 2007–2013	457
1.1. Fundusze strukturalne i Fundusz Spójności	457
1.2. Orzecznictwo sądów administracyjnych w sprawie skutków zmiany kwalifikowalności podatku VAT	467
2. Perspektywa finansowa 2014–2020	476

ROZDZIAŁ 11

FAKTURY. FAKTURY I NOTY KORYGUJĄCE	483
1. Faktury	483
1.1. Podmioty zobowiązane do wystawiania faktur	483
1.2. Czynnności wymagające i niewymagające wystawienia faktury. Faktury na żądanie	484
1.3. Elementy obowiązkowe faktury – katalog podstawowy	487
1.4. Zawartość faktury w szczególnych przypadkach	495
1.5. Faktury zaliczkowe. Faktury końcowe	497
1.6. Faktury zbiorcze	499
1.7. Faktury uproszczone	501
1.8. Faktury do sprzedaży zaewidencjonowanej uprzednio w kasie rejestrującej	502
1.9. Faktury wewnętrzne i faktury pro forma	503
1.10. Terminy wystawienia faktury	504
1.11. Kursy walut na fakturach	506
1.12. Anulowanie faktur	507
1.13. Przechowywanie faktur	508
2. Faktury korygujące	509
2.1. Przypadki, w których wystawia się fakturę korygującą	509
2.2. Zawartość faktury korygującej	510
2.3. Zbiorcze faktury korygujące	511
2.4. Korekta faktury korygującej	513
2.5. Kurs waluty na fakturze korygującej	514
3. Noty korygujące	515
3.1. Przypadki, w których wystawia się notę korygującą	515

3.2. Zawartość noty korygującej	517
3.3. Zbiorcze noty korygujące	518
3.4. Akceptacja noty korygującej	518
3.5. Odliczenie VAT naliczonego przed uzyskaniem akceptacji noty korygującej	519
4. Duplikaty	520

ROZDZIAŁ 12

DEKLARACJE I EWIDENCJE. TERMINY PŁATNOŚCI I ZWROTU PODATKU.

SANKCJE	521
1. Deklaracje i informacje podsumowujące	521
1.1. Podmioty zobowiązane do składania deklaracji i czynności podlegające wykazaniu	521
1.2. Deklaracje miesięczne VAT-7	522
1.3. Deklaracje kwartalne VAT-7K lub VAT-7D	528
1.4. Podpisywanie i składanie deklaracji	531
1.5. Deklaracje „zerowe”	533
1.6. Korygowanie deklaracji	534
1.7. Informacje podsumowujące	534
1.7.1. Informacje podsumowujące w obrocie międzynarodowym	534
1.7.2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym	535
2. Ewidencje	536
2.1. Ewidencje prowadzone przez podatników VAT czynnych	536
2.2. Ewidencje prowadzone przez podatników zwolnionych	538
3. Terminy i warunki zwrotu podatku	539
3.1. Termin 60 dni	540
3.2. Termin 25 dni	541
3.3. Termin 180 dni	543
3.4. Przedłużenie terminu zwrotu przez urząd skarbowy	544
4. Sankcje	545

ROZDZIAŁ 13

KASY REJESTRUJĄCE

1. Czynności wykonywane przez jednostki samorządu terytorialnego a kasy rejestrujące	549
2. Zwolnienie ze względu na rodzaj czynności	550
3. Zwolnienie ze względu na wartość sprzedaży	554
4. Zwolnienie ze względu na udział procentowy obrotu z tytułu czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania	556
5. Zwolnienie dla jednostek samorządu terytorialnego dotychczas korzystających ze zwolnienia	556
6. Czynności podlegające bezwzględnemu ewidencjonowaniu	558
7. Terminy wprowadzenia kas rejestrujących	560
8. Liczba i miejsce instalacji kas. Kasa rezerwowa	561
9. Warunki stosowania kas rejestrujących	561
10. Ewidencjonowanie w kasie rejestrującej czynności zwolnionych z VAT i wykonywanych przez podatnika korzystającego ze zwolnienia podmiotowego	563
11. Korekta obrotu zaewidencjonowanego w kasie rejestrującej. Zwroty i reklamacje	563

12. Ulgi z tytułu zakupu kasy rejestrującej	564
13. Sankcje za naruszenie obowiązku ewidencjonowania obrotu w kasie rejestrującej	567
14. Kasy rejestrujące w domach i ośrodkach pomocy społecznej	568
15. Kasy rejestrujące w stołówkach szkolnych	570
AKTY PRAWNE	571
ORZECZNICTWO	575
INTERPRETACJE ORGANÓW PODATKOWYCH	585
BIBLIOGRAFIA	593

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

- VI dyrektywa – Szósta dyrektywa Rady z 17.05.1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz.Urz. WE L 145, s. 1, ze zm.)
- dyrektywa 2006/112 – Dyrektywa 2006/112/WE Rady z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L 347, s. 1, ze zm.)
- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.)
- k.s.h. – ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1577)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.)
- p.bud. – ustawa z 7.07.1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2017 r. poz. 1332 ze zm.)
- p.g.k. – ustawa z 17.05.1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. z 2016 r. poz. 1629 ze zm.)
- p.r.d. – ustawa z 20.06.1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz.U. z 2017 r. poz. 1260 ze zm.)
- p.s. – ustawa z 7.04.1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach (Dz.U. z 2017 r. poz. 210)
- p.w.u.st. – ustawa z 10.05.1990 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o samorządzie terytorialnym i ustawę o pracownikach samorządowych (Dz.U. poz. 191 ze zm.)
- p.z.p. – ustawa z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1579 ze zm.)
- r.o.z.k. – rozporządzenie Ministra Finansów z 27.12.2010 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących (Dz.U. z 2013 r. poz. 163)
- rozporządzenie nr 1303/2013 – Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 z 17.12.2013 r. ustanawiające wspólne przepisy dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu

- Spółecznego, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Spółecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylające rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 (Dz.Urz. UE L 347, s. 320, ze zm.)
- r.s.o.p. – rozporządzenie Ministra Finansów z 17.12.2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz.U. poz. 2193)
- r.z. – rozporządzenie Ministra Finansów z 20.12.2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz.U. z 2015 r. poz. 736 ze zm.)
- r.z.k. – rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 16.12.2016 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. poz. 2177)
- TUE – Traktat o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana: Dz.Urz. UE C 202 z 2016 r., s. 13 i n.)
- u.d.i.p. – ustawa z 6.09.2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1764 ze zm.)
- u.d.j.s.t. – ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1453)
- u.d.k. – ustawa z 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2017 r. poz. 862)
- u.d.p. – ustawa z 21.03.1985 r. o drogach publicznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1440 ze zm.)
- u.f.p. – ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.)
- u.g.k. – ustawa z 20.12.1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz.U. z 2017 r. poz. 827)
- u.g.n. – ustawa z 21.08.1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2016 r. poz. 2147 ze zm.)
- u.i.c. – ustawa z 9.05.2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz.U. poz. 915 ze zm.)
- u.p.c.c. – ustawa z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1150)
- u.p.d.o.f. – ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2032 ze zm.)
- u.p.d.o.p. – ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1888 ze zm.)
- u.p.o.l. – ustawa z 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.)
- u.p.p.u.w. – ustawa z 29.07.2005 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości (Dz.U. z 2012 r. poz. 83 ze zm.)
- u.p.s. – ustawa z 12.03.2004 r. o pomocy społecznej (Dz.U. z 2016 r. poz. 930 ze zm.)

- u.p.z.p. – ustawa z 27.03.2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (Dz.U. z 2017 r. poz. 1073 ze zm.)
- u.s.d.g. – ustawa z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1829 ze zm.)
- u.s.g. – ustawa z 8.03.1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2016 r. poz. 446 ze zm.)
- u.s.o. – ustawa z 7.09.1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2016 r. poz. 1943 ze zm.)
- u.s.p. – ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2016 r. poz. 814 ze zm.)
- ustawa centralizacyjna – ustawa z 5.09.2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz.U. poz. 1454 ze zm.)
- ustawa o VAT – ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.)
- ustawa o VAT zm. 2016 – ustawa z 9.04.2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. poz. 605)
- ustawa o VAT zm. 2017 – ustawa z 1.12.2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustawy (Dz.U. poz. 2024)
- u.s.w. – ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie województwa (Dz.U. z 2016 r. poz. 486 ze zm.)
- u.u.c.p.g. – ustawa z 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2017 r. poz. 1289)
- u.w.t.p.a. – ustawa z 26.10.1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz.U. z 2016 r. poz. 487 ze zm.)
- u.z.p.p.r. – ustawa z 6.12.2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz.U. z 2017 r. poz. 1376 ze zm.)
- u.z.z.w. – ustawa z 7.06.2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz.U. z 2017 r. poz. 328 ze zm.)

Inne

- CBOSA – Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych, dostępna pod adresem: orzeczenia.nsa.gov.pl
- Dz.U. – Dziennik Ustaw
- Dz.Urz. UE – Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej
- Dz.Urz. Woj. Zach. – Dziennik Urzędowy Województwa Zachodniopomorskiego
- FK – Finanse Komunalne
- GUS – Główny Urząd Statystyczny
- IZ PO/RPO – Instytucja Zarządzająca Programem Operacyjnym/Regionalnym Programem Operacyjnym
- JST – jednostki samorządu terytorialnego
- KE, Komisja – Komisja Europejska
- MF – Minister Rozwoju i Finansów (wcześniej: Minister Finansów)
- MoPod – Monitor Podatkowy

NSA	– Naczelny Sąd Administracyjny
ONSA	– Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
ONSAiWSA	– Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i Wojewódzkich Sądów Administracyjnych
OTK	– Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego
PE	– Parlament Europejski
PKWiU	– Polska Klasyfikacja Wyrobów i Usług
Rec.	– Recueil – Zbiór Orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości (do 1.05.2004 r.)
ST	– Samorząd Terytorialny
TK	– Trybunał Konstytucyjny
TS/TSUE/Trybunał	– Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (do 1.12.2009 r. Europejski Trybunał Sprawiedliwości)
WDT	– wewnątrzspółnotowa dostawa towarów
WFOŚiGW	– Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej
WNiP	– wartości niematerialne i prawne
WNT	– wewnątrzspółnotowe nabycie towarów
WSA	– wojewódzki sąd administracyjny
Zb. Orz.	– Zbiór Orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej
ZNSA	– Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego

WSTĘP

Nie ma już w zasadzie wątpliwości, że tematyka związana z rozliczeniami podatku VAT na stałe zagościła w rzeczywistości funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. O tym, jak duże są potrzeby i zainteresowanie tymi zagadnieniami, świadczy choćby liczba składanych wniosków o wydanie interpretacji przepisów podatkowych. Trudno się dziwić – mimo że środki, którymi gospodaruje samorząd terytorialny, to nadal środki publiczne, z perspektywy samorządów nie jest wszystko jedno, czy kwoty związane z rozliczeniami VAT zasilą budżet państwa, czy budżet samorządu. Naturalne jest więc, że samorządy chcą wiedzieć, jakie mają w tym zakresie obowiązki, a jakie prawa, i chcą płacić tylko tyle podatku, ile się faktycznie należy.

Ogromna liczba wydawanych interpretacji pokazuje jednak również, że w praktyce stosowanie obowiązujących przepisów napotyka trudności. O tym, jak zawiła to materia, świadczy także stale rosnący zasób wyroków sądów administracyjnych, a i tu istnieje wiele zagadnień, w odniesieniu do których stanowisko zajmowane przez poszczególne składy orzekające bądź to jest niejednolite, bądź ulega zmianie na przestrzeni czasu. Wiele problemów znalazło rozstrzygnięcie dopiero w uchwałach podejmowanych w poszerzonym składzie siedmiu sędziów, kilka musiało poczekać na wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, kilka dalszych czeka w kolejce.

Niniejsza publikacja stanowi kompendium wiedzy na temat rozliczeń podatku VAT przez jednostki samorządu terytorialnego. Choć w większości przypadków oparta jest na doświadczeniach samorządu gminnego, znajduje odpowiednie zastosowanie również do jednostek samorządu powiatowego i wojewódzkiego. Opracowanie ma charakter praktyczny, zamysłem autorki było, aby Czytelnik znalazł w jednym miejscu omówienie możliwie szerokiego spektrum zagadnień najczęściej pojawiających się przy rozliczeniach podatku VAT przez samorządy, zarówno tych problematycznych, jak i tych niebudzących większych wątpliwości, ze szczególnym uwzględnieniem aktualnego orzecznictwa sądów i stanowiska organów podatkowych. Znajomość tego ostatniego wydaje się szczególnie istotna z uwagi na istniejącą od niedawna możliwość powoływania się na tzw. utrwaloną praktykę interpretacyjną i wynikającą z niej ochronę w toku ewentualnej kontroli.

Publikacja skierowana jest do osób zajmujących się na co dzień rozliczeniami podatku VAT w jednostkach samorządu terytorialnego – skarbników i pracowników działów finansowo-księgowych gmin, powiatów i województw, pracowników regionalnych izb obrachunkowych, przedstawicieli organów podatkowych, a także wszystkich innych osób zainteresowanych poruszoną tu problematyką.

Opracowanie uwzględnia stan prawny na dzień 31.08.2017 r.

Rozdział 1

DEFINICJA PODATNIKA. JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO JAKO PODATNICZY VAT

1. Kryteria uznawania jednostek samorządu terytorialnego za podatników VAT

Aby dana czynność podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT, konieczne jest spełnienie dwóch warunków: po pierwsze, czynność ta musi być wymieniona w przepisach określających przedmiot opodatkowania (w ustawie o VAT katalog taki zawiera art. 5), po drugie, musi być ona wykonywana przez podatnika działającego w takim charakterze. Wynika to z ogólnej konstrukcji systemu podatku VAT, zgodnie z którą czynności objęte zakresem tego systemu podlegają opodatkowaniu jedynie wtedy, gdy są wykonywane przez podatnika. Dla potrzeb określenia zatem, czy czynności wykonywane przez JST podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT, konieczne jest w pierwszej kolejności ustalenie, czy jednostki te są z tego tytułu podatnikami.

Definicję podatnika zawiera art. 15 ustawy o VAT. Zgodnie z ust. 1 tego artykułu podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Definicję działalności gospodarczej z kolei zawiera art. 15 ust. 2 ustawy o VAT. Zgodnie z tą regulacją działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych. W art. 15 ust. 6 ustawy o VAT ustawodawca wprowadził dodatkową regulację dla organów władzy publicznej. Zgodnie z tym przepisem nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie

realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie umów cywilnoprawnych.

Połączenie powyższych regulacji wskazuje, że jednostka samorządu terytorialnego jest podatnikiem VAT w przypadku, gdy:

- 1) prowadzi działalność uznawaną za działalność gospodarczą,
- 2) działalność tę prowadzi samodzielnie,
- 3) nie podlega wyłączeniu z kręgu podatników na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy o VAT.

2. Wymóg prowadzenia działalności w sposób samodzielny

2.1. Pojęcie samodzielności prowadzenia działalności

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT 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 tej działalności. Definicja ta odpowiada regulacji zawartej w art. 9 dyrektywy 2006/112, zgodnie z którą podatnikiem jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności. Tak szerokie określenie kręgu podmiotów, które mogą być uznane za podatników VAT, powoduje, że z perspektywy ustalenia statusu danego podmiotu (osoby) jako podatnika lub niepodatnika VAT forma organizacyjnoprawna tego podmiotu (tej osoby) nie ma znaczenia. Definicja podatnika może mieć w związku z tym zastosowanie w takim samym stopniu do osoby prawnej, co do jednostki organizacyjnej niemającej takiej osobowości. Tak szerokie określenie kręgu podmiotów, które mogą być uznane za podatników VAT, nie oznacza jednak automatycznie, że każda osoba tym podatnikiem się staje. Aby osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej została uznana za podatnika, musi po pierwsze prowadzić działalność uznawaną za działalność gospodarczą, po drugie zaś działalność tę musi prowadzić samodzielnie.

Ani ustawa o VAT, ani dyrektywa 2006/112 nie precyzuje, kiedy działalność gospodarczą należy uznawać za wykonywaną samodzielnie. Artykuł 10 dyrektywy 2006/112 wskazuje jedynie, że warunek przewidujący, iż działalność gospodarcza jest prowadzona samodzielnie, wyklucza opodatkowanie podatkiem VAT pracowników i innych osób, o ile są one związane z pracodawcą umową o pracę lub jakimkolwiek innymi więzami prawnymi tworzącymi stosunek prawny między pracodawcą a pracownikiem w zakresie warunków pracy, wynagrodzenia i odpowiedzialności pracodawcy. W orzecznictwie TSUE podkreśla się na tej podstawie, że

za prowadzące działalność gospodarczą samodzielnie powinny być uznawane takie podmioty, które nie działają względem swojego zleceniodawcy w ramach stosunku podporządkowania. Przejawia się to tym, że podmioty takie:

- dysponują odpowiednią swobodą w zakresie organizacji warunków pracy, w szczególności w zakresie zasobów ludzkich i materiałowych wykorzystywanych przy wykonywaniu tej działalności,
- ponoszą związane z tą działalnością ryzyko ekonomiczne, a także
- ponoszą odpowiedzialność za swoje działania w stosunku do osób trzecich.

Takie stanowisko Trybunał zajął w wyroku z 26.03.1987 r. w sprawie 235/85, Komisja v. Holandia, Zb. Orz. 1987, s. 1471, jednym z pierwszych wyroków dotyczących tego zagadnienia. Sprawa dotyczyła holenderskich notariuszy i komorników, których działalność, zgodnie z obowiązującymi w owym czasie w Holandii przepisami krajowymi, była uznawana za niepodlegającą opodatkowaniu VAT. Przyjmowano, że ponieważ notariusze i komornicy są mianowani przez administrację publiczną, podlegają sprawowanej przez tę administrację kontroli dyscyplinarnej, a sposób ich działania i wynagrodzenie, jakie mogą pobierać, podlegają uregulowaniu i ograniczeniom statutowym, nie prowadzą działalności gospodarczej w sposób samodzielny. Trybunał nie podzielił tego stanowiska, zwrócił uwagę, że notariusze i komornicy nie są związani z administracją publiczną stosunkiem pracodawca – pracownik i nie stanowią części tej administracji. Czynności, które sprawują, wykonują na własny rachunek i na własną odpowiedzialność, posiadają swobodę decyzyjną co do sposobu organizacji pracy, którą wykonują oraz otrzymują za tę pracę honorarium, które stanowi ich dochód. Fakt, że podlegają kontroli dyscyplinarnej i nadzorowi ze strony organu władzy publicznej (co zresztą ma miejsce również w wielu innych profesjach) oraz fakt, że ich wynagrodzenie jest determinowane postanowieniami statutu, nie są zdaniem TSUE wystarczające, aby uznać, że osoby te są związane z rzeszoną administracją więzami podobnymi do stosunku łączącego pracownika z pracodawcą i że w związku z tym nie prowadzą działalności w sposób samodzielny.

Związku charakterystycznego dla relacji pracownik – pracodawca Trybunał nie stwierdził również w wyroku z 25.07.1991 r. w hiszpańskiej sprawie C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, Zb. Orz. 1991, s. I-04247. Sprawa dotyczyła poborców podatkowych zatrudnionych przez lokalne władze samorządowe do poboru podatków, przy czym poborcy ci nie byli zatrudnieni na podstawie umów o pracę, lecz pracowali w oparciu o zawarte z samorządem umowy o współpracy. Ponieważ uznawali, że są z tego tytułu podatnikami VAT, do kwoty przysługującego im wynagrodzenia (procent od zebranych kwot) doliczali podatek VAT należny, co z kolei zostało zakwestionowane przez organy samorządowe. Rozpatrując ten spór, Trybunał odniósł się do wskazanych w poprzednim wyroku aspektów stosunku prawnego łączącego poborców z samorządem; przeanalizował, czy został on ukształtowany w sposób charakterystyczny dla relacji łączącej pracownika z pracodawcą, czy też

Agnieszka Bięnkowska – doradca podatkowy, partner w Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe. Posiada 20-letnie doświadczenie w doradztwie z zakresu podatku VAT; uznany w kraju ekspert z zakresu doradztwa na rzecz jednostek sektora finansów publicznych. Reprezentuje samorządy w sporach z organami podatkowymi, doradza przy przekształceniach oraz planowaniu i realizacji inwestycji, wspomaga samorządy w bieżących rozliczeniach podatków, w tym w kwestiach związanych z rozliczeniami podatku VAT w projektach unijnych.

Publikacja jest swoistym kompendium wiedzy na temat rozliczeń podatku VAT przez jednostki samorządu terytorialnego po wdrożeniu tzw. scentralizowanego modelu rozliczeń.

W opracowaniu szczegółowo omówiono takie zagadnienia, jak:

- opodatkowanie podatkiem VAT czynności wykonywanych i dochodów uzyskiwanych przez samorządy,
- opodatkowanie obrotu nieruchomościami, w tym zbycia nieruchomości komunalnych, a także najmu i dzierżawy oraz przypadków bezumownego korzystania z mienia samorządowego,
- moment powstania obowiązku podatkowego,
- odliczanie podatku naliczonego, w tym kwestie związane z prewspółczynnikiem,
- uznawanie podatku VAT za wydatek kwalifikowalny dla potrzeb rozliczeń dotacji unijnych,
- faktury VAT i noty korygujące, deklaracje i ewidencje dla potrzeb podatku VAT.

Książka przeznaczona jest dla skarbników oraz pracowników służb finansowo-księgowych jednostek samorządu terytorialnego, pracowników regionalnych izb obrachunkowych i innych organów kontrolujących finanse samorządów, osób zajmujących się przygotowaniem i rozliczaniem wniosków o dofinansowanie. Zainteresuje również adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych oraz pracowników biur rachunkowych współpracujących z jednostkami samorządu terytorialnego.



ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLWUER.PL
WWW.PROFINFO.PL

WOLTERS KLWUER POLECA

**PRZEGLĄD
PODATKOWY**