

## **CENTRALIZACJA ROZLICZEŃ W PODATKU VAT JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

Z dniem 1 października 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 5 września 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), zwana dalej „ustawą centralizacyjną”.

Link do tej ustawy w Dzienniku Ustaw: <http://www.dziennikustaw.gov.pl/DU/2016/1454>

Przepisy tej ustawy zostały wprowadzone w związku z:

- wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, zgodnie z którym aby podmiot prawa publicznego mógł zostać uznany za podatnika w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), zwanej dalej „Dyrektywą 2006/112/WE”, powinien samodzielnie prowadzić działalność gospodarczą. Zdaniem TSUE gminne jednostki budżetowe nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie.

Okoliczności uwzględnione przez TSUE w zapadłym wyroku to:

- charakter statusu podatnika (organy publiczne wykonujące działalność gospodarczą),
- wykonywanie samodzielnej działalności gospodarczej, tj. we własnym imieniu, na własny rachunek, na własną odpowiedzialność wraz z ponoszeniem ryzyka gospodarczego związanego z tą działalnością;
- uchwałą z dnia 26 października 2015 r. sygn. akt I FPS 4/15 Naczelnego Sądu Administracyjnego, który powołując się na ww. wyrok TSUE orzekł, że:

*„W świetle art. 15 ust. 1 oraz art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r., nr 177, poz. 1054 ze zm.) gmina ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych związanych z realizacją inwestycji, które zostały*

*następnie przekazane do gminnego zakładu budżetowego, który realizuje powierzone mu zadania własne tej gminy, jeżeli te inwestycje są wykorzystywane do sprzedaży opodatkowanej podatkiem od towarów i usług”.*

Zdaniem NSA pomimo większego niż jednostki budżetowe stopnia samodzielności zakład budżetowy nie może być uznany za odrębnego od gminy podatnika VAT, gdyż nie jest wystarczająco samodzielny. Sąd wskazał, że w każdej sytuacji, tj. zarówno w stosunkach pomiędzy zakładem budżetowym i gminą, jak i w stosunkach z podmiotami trzecimi, podatnikiem pozostaje tylko gmina.

### **Skróty używane w broszurze:**

**JST** – jednostka samorządu terytorialnego (gmina, powiat, województwo).

**Centralizacja rozliczeń** – podjęcie rozliczania podatku VAT przez JST wraz z urzędem ją obsługującym (urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski) oraz pozostałymi, utworzonymi przez JST, samorządowymi jednostkami budżetowymi i samorządowymi zakładami budżetowymi.

**Jednostki organizacyjne** – urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski oraz utworzone przez JST samorządowe jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe.

**Ustawa o VAT** – ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710, z późn. zm.).

**Ordynacja podatkowa** – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.).

**Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej** - ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584, z późn. zm.).

**Ustawa o finansach publicznych** – ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.).

**Środki europejskie** – środki publiczne pochodzące z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) lub otrzymane w formie dotacji, przeznaczone na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA.

**TSUE** – Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

**Wyrok TSUE** – wyrok z dnia 29 września 2015 r. Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław.

**KKS** – ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, z późn. zm.).

## OGÓLNE ZASADY CENTRALIZACJI ROZLICZEŃ W VAT

### Zakres podmiotowy centralizacji

Do scentralizowania rozliczeń w VAT wraz ze swoimi jednostkami organizacyjnymi obowiązane są jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiaty, województwa). Centralizacji podlegać będą także związki międzygminne, związki powiatów, powiatowo-gminne, przejmujące na podstawie ustaw prawa i obowiązki JST, wraz ze swoimi jednostkami organizacyjnymi.

*Podstawa prawna: art. 3 ustawy centralizacyjnej, art. 64 i 73b ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446) oraz art. 65 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2016 r. poz. 814)*

Jednostki organizacyjne JST, które podlegają centralizacji rozliczeń:

- urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski,
- utworzone przez JST (związki JST) samorządowe jednostki budżetowe,
- utworzone przez JST (związki JST) samorządowe zakłady budżetowe.

Jeśli zatem dana jednostka budżetowa (zakład budżetowy) została utworzona przez JST, celem wykonywania przypisanych JST zadań publicznych (np. Gminny czy Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej), jednostka ta będzie podlegała centralizacji rozliczeń.

Centralizacji rozliczeń nie podlegają:

- inne jednostki budżetowe (w tym również państwowe), których obowiązek utworzenia wynika z mocy prawa (obsługujące m. in. organy administracji zespolonej), np. Powiatowy

Urząd Pracy, Komenda Powiatowa Policji, Inspektorat Nadzoru Budowlanego, Komendy Państwowej Straży Pożarnej,

- samorządowe instytucje kultury posiadające osobowość prawną (np. domy kultury, biblioteki, muzea, teatry, kina itp.),
- samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (szpitale, przychodnie zdrowia itp.),
- inne samorządowe osoby prawne,
- tworzone przez JST spółki działające jako spółki prawa handlowego (np. przedsiębiorstwa wodno-kanalizacyjne).

Jeśli zatem konieczność utworzenia danej jednostki budżetowej JST wynika z mocy prawa lub też JST utworzyła (powołała) inną jednostkę posiadającą osobowość prawną (np. na podstawie Kodeksu spółek handlowych) jednostka ta nie będzie podlegała centralizacji rozliczeń.

*Podstawa prawna: art. 2 pkt 1 ustawy centralizacyjnej*

#### **Uwaga:**

Podmioty edukacyjne, które zostały „przejęte” przez JST w ramach reformy samorządowej zapoczątkowanej w 1990 r. na podstawie ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, ustawy z dnia 17 maja 1990 r. o podziale zadań i kompetencji określonych w ustawach szczególnych pomiędzy organy gminy a organy administracji rządowej oraz o zmianie niektórych ustaw, ustawy z dnia 17 maja 1990 r. o zmianie ustawy o rozwoju systemu oświaty i wychowania oraz ustawy – Karta nauczyciela, ustawy z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym należy traktować jako utworzone przez JST, w związku z tym będą one objęte centralizacją.

*Podstawa prawna: art. 79 ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2015 r. poz. 2156, z późn. zm.).*

Jeśli dane jednostki organizacyjne JST nie podlegają centralizacji rozliczają one podatek VAT odrębnie, na zasadach ogólnych, w tym mogą korzystać ze zwolnienia „podmiotowego”, jeśli spełniają warunki wskazane w art. 113 ustawy o VAT.

### Zakres „przedmiotowy” centralizacji

Centralizacja dotyczy tylko i wyłącznie rozliczeń w podatku VAT. Obowiązki podatkowe wynikające z innych ustaw podatkowych pozostają bez zmian. Jednostki organizacyjne gminy (jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe) nadal pozostają zatem odrębnymi podatnikami na gruncie innych ustaw podatkowych, jeśli ustawy te nakładają na nie obowiązek odprowadzania stosownych podatków, np. posiadają status płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych od wypłacanych wynagrodzeń czy też – w przypadku zakładów budżetowych – status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych. Jednostki organizacyjne będą też zobowiązane – tak jak dotychczas – do odrębnego odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne czy zdrowotne.

### Termin obowiązkowej centralizacji

Ostatecznym terminem centralizacji rozliczeń w VAT jest data 1 stycznia 2017 r. Ustawa centralizacyjna przewiduje centralizację rozliczeń „w przód”. JST nie mają obowiązku centralizować rozliczeń „wstecz”. Samorządy mogą zatem kontynuować dotychczasowy sposób dokonywania rozliczeń VAT do końca 2016 r. Mogą jednakże dokonać centralizacji rozliczeń wcześniej, tj. przed dniem 1 stycznia 2017 r., przy czym może to nastąpić tylko z pierwszym dniem miesiąca, tj. z dniem 1 października 2016 r., 1 listopada 2016 r. lub 1 grudnia 2016 r.

*Podstawa prawna: art. 3 i art. 5 ust. 1 zdanie drugie ustawy centralizacyjnej*

### Obowiązki informacyjne JST w związku z centralizacją rozliczeń

JST jest zobowiązana do złożenia informacji – według wzoru określonego w załączniku nr 1 do ustawy centralizacyjnej – w której wskazuje z jakim dniem nastąpi u niej centralizacja rozliczeń w VAT, załączając do tej informacji wykaz wszystkich jednostek objętych centralizacją. Informację tę składa się najpóźniej przed dniem centralizacji rozliczeń, do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na adres siedziby JST.

*Podstawa prawna: art. 5 ust. 1 i 2 oraz załącznik nr 1 do ustawy centralizacyjnej*

W związku z centralizacją rozliczeń JST jest również zobowiązana do dokonania aktualizacji zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-2 na ogólnych zasadach.

*Podstawa prawna: art. 9 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2016 r. poz. 476, z późn. zm.)*

### **Uwaga!**

JST jest zobowiązana do złożenia ww. informacji tylko w sytuacji gdy podejmie decyzję o centralizacji:

- z dniem 1 listopada 2016 r. – najpóźniej do 31 października 2016 r.
- z dniem 1 grudnia 2016 r. – najpóźniej do 30 listopada 2016 r.
- z dniem 1 stycznia 2017 r. – najpóźniej do 31 grudnia 2016 r.

### **Bardzo ważne !**

**Fakt dokonywania do końca 2016 r. odrębnych rozliczeń w VAT przez poszczególne jednostki organizacyjne JST nie będzie kwestionowany przez organy podatkowe. JST ma zatem wybór – czy powołując się na utrwaloną praktykę krajową kontynuować do końca 2016 r. dotychczasowy sposób rozliczeń, czy też dokonać centralizacji rozliczeń (na bieżąco i/lub wstecz). Podkreślenia jednak wymaga, że wybór JST w powyższym zakresie będzie powodował określone, indywidualne konsekwencje, przede wszystkim każda z jednostek organizacyjnych do czasu centralizacji będzie traktowana jako odrębny podatnik VAT. Może zatem taka jednostka korzystać ze zwolnienia „podmiotowego” od VAT na warunkach określonych w ustawie o VAT lub rozliczać ten podatek jako zarejestrowany podatnik VAT czynny na zasadach ogólnych, wypełniając wszystkie obowiązki związane z rozliczaniem tego podatku. W takim też przypadku transakcje pomiędzy jednostkami organizacyjnymi danej JST będą traktowane jako transakcje pomiędzy odrębnymi podatnikami VAT i w zależności od ich charakteru będą pozostawały poza systemem VAT, będą zwolnione od podatku VAT lub też będą opodatkowane VAT na ogólnych zasadach. Rozliczając odrębnie VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe do końca 2016 r. nie można jednak powoływać się w części na uregulowania prawa unijnego (w tym na wyrok TSUE) i dokonać – celem uzyskania**

**zwrotów podatku VAT – centralizacji rozliczeń tylko wybranych obszarów działalności JST lub też wybranych okresów rozliczeniowych, a w części na dotychczasową praktykę krajową i w takiej części centralizacji nie dokonywać. Nie można bowiem w pewnych miesiącach (np. miesiącach parzystych danego roku) rozliczać się jako „jeden” podatnik, a w innych (np. miesiącach nieparzystych danego roku) rozliczać się jako np. 100 podatników (w sytuacji gdy JST posiada tyle jednostek organizacyjnych). Powołując się na wyrok TSUE poszczególne jednostki organizacyjne JST muszą przyjąć, że nie są podatnikami podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności. Konsekwencją takiego działania będzie konieczność rozliczenia podatku VAT w sposób scentralizowany.**

*Podstawa prawna: art. 6 ustawy centralizacyjnej oraz orzecznictwo TSUE, przykładowo wyroki w sprawach: VDP Dental Laboratory C-401/05 pkt 40-41; MDDP, C-319/12, pkt 56*

#### Właściwy do scentralizowanych rozliczeń w VAT urząd skarbowy

Właściwym do rozliczeń podatku VAT po centralizacji rozliczeń będzie naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na adres siedziby JST. Akta podatkowe dotyczące jednostek organizacyjnych, których właściwość miejscowa była inna niż po centralizacji rozliczeń, zostaną przekazane do urzędu właściwego od dnia centralizacji.

#### Wyrejestrowanie jednostek organizacyjnych z VAT w związku z centralizacją rozliczeń

Naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na adres siedziby jednostek organizacyjnych dokona z urzędu wykreślenia tych jednostek z rejestru podatników VAT z dniem centralizacji. Wyrejestrowanie jednostek organizacyjnych nastąpi „automatycznie” na podstawie złożonej przez JST informacji, bez konieczności składania druku VAT-Z. O wykreśleniu naczelnik urzędu skarbowego powiadomi JST.

*Podstawa prawna: art. 5 ust. 3 ustawy centralizacyjnej*

## SUKCESJA PRAW I OBOWIĄZKÓW

Z chwilą dokonania centralizacji rozliczeń JST wchodzi w prawa swoich jednostek organizacyjnych, przykładowo zachowane zostają:

- zrealizowane w przeszłych rozliczeniach VAT prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikające z faktur wystawionych na jednostki organizacyjne,
- możliwość skorzystania z korekty podatku VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (tzw. ulga na złe długi), wynikających z faktur wystawionych przez jednostki organizacyjne,
- prawo do dokonania korekt wynikających z art. 90a-91 ustawy o VAT, w sytuacji zaistnienia okoliczności wskazanych w tych przepisach,
- prawo do ujęcia w pierwszej scentralizowanej deklaracji VAT nadwyżek kwoty podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia z ostatnich deklaracji złożonych przez jednostki organizacyjne,

i obowiązki swoich jednostek organizacyjnych, przykładowo JST jest zobowiązana do:

- zapewnienia prawidłowego rozliczenia podatku VAT i zapłaty tego podatku w związku ze sprzedażą dokonaną przez jednostkę organizacyjną, także za okresy przeszłe, kiedy jednostki organizacyjne rozliczały się odrębnie,
- skorygowania podatku naliczonego VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (tzw. ulga na złe długi), wynikających z faktur wystawionych na rzecz jednostek organizacyjnych, w sytuacji braku zapłaty takiej faktury przez jednostkę,
- dokonania korekt zgodnie z art. 90a-91 ustawy o VAT, w sytuacji zaistnienia okoliczności wskazanych w tych przepisach.

*Podstawa prawna: art. 4 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

Sukcesja przez jednostki samorządu terytorialnego praw i obowiązków jednostek organizacyjnych skutkuje wyłączeniem w odniesieniu do scentralizowanych rozliczeń ochrony wynikającej z Ordynacji podatkowej w zakresie wydanych dla JST i jej jednostek organizacyjnych interpretacji indywidualnych dotyczących podatku VAT. Interpretacje te



zachowują natomiast walor ochronny, pod warunkiem zgodności podanego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego ze stanem rzeczywistym, dla odrębnych rozliczeń JST i jej jednostek organizacyjnych (czyli przed centralizacją rozliczeń).

## **SZCZEGÓŁOWE ZASADY CENTRALIZACJI ROZLICZEŃ W VAT**

Od dnia dokonania centralizacji rozliczeń to JST jest podatnikiem podatku VAT (wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi), stroną we wszystkich czynnościach i postępowaniach prowadzonych przez organy podatkowe. W związku z tym wszystkie obowiązki wynikające z ustawy o VAT ciążyą na JST. Celem prawidłowego wywiązywania się z tych obowiązków JST powinna wdrożyć stosowne zmiany organizacyjne i proceduralne. Każda jednostka organizacyjna JST powinna działać według takich samych procedur ustalonych przez JST, zgodnie z którymi powinny być, w szczególności, wystawiane i odbierane faktury, prowadzona księgowość (ewidencje) dla celów VAT, analizowane dokonane zakupy pod kątem realizowania prawa do odliczenia podatku naliczonego, dokonywane korekty odliczonego już podatku naliczonego. Do decyzji JST pozostaje czy narzucone procedury będą „sztywne” czy też zakładać będą większą samodzielność swoich jednostek organizacyjnych.

### **Zwolnienie „podmiotowe”**

JST, u której wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150.000 zł (można założyć, że będą to raczej przypadki wyjątkowe), może skorzystać ze zwolnienia „podmiotowego”, jeśli spełnia pozostałe przesłanki wskazane w art. 113 ustawy o VAT. W takim przypadku JST nie jest zobowiązana m.in. do:

- złożenia zgłoszenia rejestracyjnego dla celów podatku od towarów i usług (może złożyć zgłoszenie rejestracyjne); obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego (lub jego aktualizacji) wystąpi w przypadku gdy JST utraci zwolnienie od podatku lub zrezygnuje z tego zwolnienia,
- składania w urzędzie skarbowym deklaracji podatkowych,

- prowadzenia „pełnej” ewidencji dla celów podatku od towarów i usług (prowadzi jedynie ewidencję sprzedaży za dany dzień),
- wystawiania faktur, poza wyjątkami wskazanymi w ustawie (obowiązek wystawienia faktury wystąpi na żądanie nabywcy złożone w odpowiednim terminie, z tym, że w takim przypadku mogą być wystawione faktury z węższym zakresem danych).

*Podstawa prawna: art. 96 ust. 3 i 5 ustawy o VAT, art. 99 ust. 7 ustawy o VAT, art. 109 ust. 1 ustawy o VAT, art. 106b ust. 2 i ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT, art. 113 ustawy o VAT, § 3 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz. U. poz. 1485)*

Jeśli JST przed dniem centralizacji:

- korzystała ze zwolnienia „podmiotowego” a z dniem centralizacji z takiego zwolnienia rezygnuje lub nie może już z niego korzystać,
- była zarejestrowana jako podatnik VAT czynny a z dniem centralizacji chciałaby wybrać zwolnienie „podmiotowe” od podatku VAT (spełnia warunki do skorzystania z tego zwolnienia),

jest zobowiązana do złożenia aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R najpóźniej przed dniem centralizacji.

*Podstawa prawna: art. 96 ust. 5 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

Od dnia centralizacji JST – przy wyliczaniu wartości limitu sprzedaży uprawniającej do zwolnienia „podmiotowego” – musi uwzględnić sprzedaż dokonywaną przez wszystkie swoje jednostki organizacyjne za rok poprzedni i rok bieżący. W przypadku centralizacji w roku:

- 2016 – uwzględniona musi zostać łączna sprzedaż w roku 2015 i za okres od 1 stycznia 2016 r. do dnia poprzedzającego dzień centralizacji,
- 2017 – uwzględniona musi zostać łączna sprzedaż w roku 2016.

Do dnia poprzedzającego dzień centralizacji poszczególne jednostki organizacyjne, spełniające warunki stosowania tego zwolnienia, korzystają z tego zwolnienia odrębnie i przy wyliczaniu wartości limitu uwzględniają tylko własną sprzedaż.

*Podstawa prawna: art. 113 ustawy o VAT, art. 6 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad podwyższeniem od 2017 r. kwoty wartości sprzedaży uprawniającej do zwolnienia „podmiotowego” ze 150.000 zł do 200.000 zł. Link do projektu: <http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

### **Ważne!**

Z uwagi na różnorodność i zakres realizowanych zadań publicznych przez JST (w szczególności zadania komunalne) po centralizacji możliwość korzystania ze zwolnienia „podmiotowego” będzie marginalna, zasadniczo tylko małe gminy wiejskie, które przekazały swoje zadania komunalne innej JST będą mogły ewentualnie spełniać warunki do zastosowania tego zwolnienia. Brak możliwości zastosowania zwolnienia „podmiotowego” oznacza dla jednostek organizacyjnych, dotychczas korzystających z tego zwolnienia odrębnie, konieczność rozliczania podatku VAT od każdej sporadycznej, nawet niewielkiej, wartości transakcji, np. wynajmowania powierzchni sali gimnastycznej czy też tzw. refakturowania mediów.

### **Najważniejsze obowiązki i prawa JST zarejestrowanej jako podatnik VAT czynny**

Jeśli JST nie korzysta ze zwolnienia „podmiotowego” od podatku VAT obowiązana jest do rozliczania podatku VAT od wykonywanych – w ramach prowadzonej działalności gospodarczej – czynności na zasadach ogólnych, tj. jako czynny podatnik VAT. Czynności te w zależności od ich charakteru będą:

- podlegać opodatkowaniu stawką podstawową 23% lub stawkami obniżonymi 8% lub 5%  
*Podstawa prawna: art. 41 ust. 1 –2a ustawy o VAT, rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. poz. 1719);*
- podlegać opodatkowaniu stawką 0% – w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub eksportu towarów, lub dostawy niektórych towarów i usług  
*Podstawa prawna: art. 41 ust. 3 – 5, art. 83 ustawy o VAT;*
- podlegać zwolnieniu z opodatkowania (zwolnienia przedmiotowe)  
*Podstawa prawna: art. 43 ustawy o VAT oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2015 r. poz. 736, z późn. zm.).*
- nie podlegać opodatkowaniu w Polsce, jeżeli miejsce świadczenia usług będzie położone poza terytorium kraju  
*Podstawa prawna: art. 28a-28o ustawy o VAT.*

W odniesieniu do niektórych czynności zastosowanie znajdują szczególne zasady opodatkowania, przykładowo:

- mechanizm odwrotnego obciążenia, dotyczący towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, na zasadach wskazanych w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT; szczegółowe informacje o zasadach rozliczania podatku w tym mechanizmie przedstawia broszura pt. *Zmiany w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT:* <http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura-zmiany+w+zakresie+odwroconego+VAT.pdf>

Trwają prace legislacyjne nad wprowadzeniem zmian w powyższym zakresie. Link do projektu:

<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

- szczególna procedura opodatkowania dostawy towarów używanych na zasadach wskazanych w art. 120 ustawy o VAT.

Czynności wykonywane przez JST poza działalnością gospodarczą (np. działania w charakterze organu władzy), czyli pozostające poza systemem VAT:

- nie są dokumentowane fakturami,
- nie są wykazywane w ewidencji VAT i deklaracji VAT

mogą mieć jednak wpływ na wysokość dokonywanego odliczenia podatku naliczonego.

### **Prowadzenie ewidencji VAT**

JST jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji sprzedaży i zakupu VAT, zawierającej dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej składanej dla potrzeb VAT. Ewidencja powinna zawierać w szczególności dane niezbędne do określenia:

- przedmiotu i podstawy opodatkowania,
- kwoty podatku należnego i jej korekt,
- kwoty podatku naliczonego i jej korekt, obniżającej kwotę podatku należnego,
- kwoty podatku podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu.

Od dnia 1 stycznia 2017 r. ewidencja powinna zawierać także inne dane służące identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer, za pomocą którego kontrahent jest zidentyfikowany na potrzeby VAT.

*Podstawa prawna: art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, art. 3 pkt 2 lit. a i art. 9 pkt 2 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846)*

#### **Uwaga!**

Na chwilę obecną zakłada się, że najpóźniej od dnia 1 stycznia 2018 r. każda JST będzie zobowiązana do prowadzenia ewidencji dla potrzeb VAT w formie elektronicznej przy użyciu programów komputerowych.

*Podstawa prawna: art. 109 ust. 8a ustawy o VAT, art. 3 pkt 2 lit. b i art. 9 pkt 3 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846)*

Moment wykazywania danych czynności w ewidencji VAT, a tym samym w deklaracji VAT, wyznacza moment powstania obowiązku podatkowego. Zasady powstawania obowiązku podatkowego, które mogą dotyczyć JST, zostały wskazane w art. 19a, art. 20-21 ustawy o VAT. Zasady te szczegółowo zostały omówione w broszurze pt. *Powstawanie obowiązku podatkowego*

<http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Zmiany+w+zakresie+okreslania+momentu+powstania+obowiazku+podatkowego+w+VAT+od+1+stycznia+2014+r..pdf>

### **Uwaga!**

Przepisy ustawy o VAT nie narzucają formy i poziomu uszczegółowienia prowadzonej ewidencji, ewidencja może być zatem prowadzona w sposób dowolny, byleby tylko zawierała dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji. W konsekwencji każda JST może dostosować formę i zawartość ewidencji do swojej struktury organizacyjnej, przykładowo może być ona zbiorem ewidencji, prowadzonych jednakże według tych samych zasad, poszczególnych jednostek organizacyjnych.

### **Składanie JPK-VAT**

JST niespełniające kryteriów wskazanych dla mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, są zobowiązane do składania informacji o prowadzonej ewidencji VAT, w formie elektronicznej, sporządzanej zgodnie ze schematem zamieszczonym na stronie Ministerstwa Finansów JPK\_VAT

[http://www.mf.gov.pl/documents/764034/5134536/Schemat\\_JPK\\_VAT%281%29\\_v1-0.pdf](http://www.mf.gov.pl/documents/764034/5134536/Schemat_JPK_VAT%281%29_v1-0.pdf)

*Postawa prawna: art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej, art. 6 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846), art. 104-106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, interpretacja ogólna Nr PK4.8012.55.2016 Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2016 r. (Dz. Urz. Ministra Finansów poz. 49)*

Zasadniczo informacje te składa się za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, przy czym dla samorządów zobowiązanych do składania tych informacji za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r. termin złożenia informacji za miesiące lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2016 r. został przedłużony do dnia 31 stycznia 2017 r. Nie planuje się kolejnego przedłużania tego terminu, zatem samorzady podczas przygotowywania się do procesu centralizacji powinny uwzględnić realizację tego obowiązku.

*Postawa prawna: art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej, rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 sierpnia 2016 r. w sprawie przedłużenia terminu przekazywania informacji, o której mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej (Dz. U. poz. 1337)*

### **Uwaga!**

Samorzady spełniające kryteria wskazane dla małych i średnich przedsiębiorców, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej będą zobowiązane do składania informacji o prowadzonej ewidencji VAT dopiero za miesiące, które przypadają od dnia 1 stycznia 2017 r.

*Postawa prawna: art. 6 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846)*

Wszelkie informacje dotyczące schematów zamieszczane są na stronie [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) w zakładce: *Kontrola skarbową/Działalność/Jednolity Plik Kontrolny* lub w zakładce: *Administracja podatkowa/Działalność/Jednolity Plik Kontrolny*.

## **Składanie deklaracji (korekt deklaracji) VAT**

JST jest zobowiązana do złożenia jednej deklaracji VAT obejmującej wszystkie czynności podlegające opodatkowaniu VAT dokonywane przez JST i jej jednostki organizacyjne. JST może składać deklaracje za okresy miesięczne lub też wybrać – jeśli spełnione zostaną przesłanki ustawowe – składanie deklaracji za okresy kwartalne.

*Podstawa prawna: art. 99 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad ograniczeniem od dnia 1 stycznia 2017 r. składania deklaracji kwartalnych dla podmiotów niespełniających kryteriów małego podatnika (tj. m.in. podmiotów, u których wartość dokonywanej sprzedaży wraz z kwotą podatku nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro). Link do projektu:

<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

Jeśli scentralizowana deklaracja składana przez JST („zbiorcza”) sporządzana jest na podstawie „deklaracji cząstkowych” każdej jednostki organizacyjnej, w „deklaracjach cząstkowych” powinny znaleźć odzwierciedlenie wszystkie czynności dokonywane przez daną jednostkę organizacyjną, w tym m.in.:

- transakcje dokonywane poza terytorium kraju,
- sprzedaż towarów i usług (dostawy towarów i świadczenie usług, wewnątrzwspólnotowe dostawy i eksport towarów),
- wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów,
- dostawy towarów i świadczenie usług dla których podatnikiem jest JST (zastosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia).

Deklaracja taka powinna zawierać również:

- wykazywane do odliczenia kwoty podatku naliczonego związanego z realizowanymi przez jednostkę organizacyjną zakupami towarów i usług, z ewentualnym zastosowaniem tzw.



prewspółczynnika i/lub współczynnika oraz udziału procentowego w przypadku wykorzystywania nieruchomości jednostki organizacyjnej do celów prywatnych,

- należne korekty dokonanych odliczeń podatku naliczonego.

### **Uwaga!**

Obliczenia wysokości zobowiązania podatkowego lub kwoty zwrotu podatku dokonuje się w scentralizowanej deklaracji (cz. E deklaracji). W deklaracji nie mogą wystąpić jednocześnie: kwota podlegająca wpłacie (należne zobowiązanie podlegające wpłacie) oraz nadwyżka podatku naliczonego nad należnym (w tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy wskazany przez podatnika lub kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy).

Błąd popełniony w „deklaracji częściowej” przez daną jednostkę organizacyjną JST oznacza konieczność skorygowania deklaracji scentralizowanej przez JST na zasadach ogólnych wynikających z ustawy o VAT oraz Ordynacji podatkowej.

*Podstawa prawna: art. 81-81b Ordynacji podatkowej i art. 86 ust. 13-13a ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

Sporządzanie deklaracji „częściowych” wymaga właściwego zarządzania i nadzoru, aby uniknąć konieczności wielokrotnego korygowania jednej scentralizowanej deklaracji.

W tym celu warto zastosować odpowiednie praktyki biznesowe i/lub rozwiązania informatyczne, które zdecydowanie ułatwią przygotowanie jednej zbiorczej deklaracji dla całej JST, podobnie jak to ma miejsce w przedsiębiorstwach wielooddziałowych.

### **Ważne!**

Ostatnie deklaracje sporządzane dla jednostek organizacyjnych, np. za grudzień 2016 r. składane do 25. stycznia 2017 r., należy złożyć do urzędów skarbowych właściwych dla poszczególnych jednostek organizacyjnych. Natomiast korekty deklaracji jednostek organizacyjnych składane po 1 stycznia 2017 r. składa się już do urzędu skarbowego właściwego dla JST.

„Pierwsza” deklaracja składana za okres już scentralizowany powinna uwzględniać kwoty do przeniesienia podatku naliczonego lub różnicy podatku nierozliczone przez jednostki organizacyjne, wykazane do przeniesienia we wszystkich „ostatnich” deklaracjach składanych za te jednostki – z dniem centralizacji JST wchodzi w prawa i obowiązki swoich jednostek organizacyjnych.

### **Składanie informacji podsumowujących w obrocie krajowym**

Jeśli JST dokonuje dostaw towarów i usług objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia zobowiązana jest do składania zbiorczych informacji podsumowujących w obrocie krajowym, w których raportowana jest informacja o tych transakcjach. Informacje te składa się za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach takich samych jak składane deklaracje podatkowe, tj.

- w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu (w przypadku składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne), lub
- w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale (w przypadku składania deklaracji za okresy kwartalne).

*Podstawa prawna: art. 101a oraz art. 99 ust. 1-3 ustawy o VAT*

Zasady składania informacji podsumowujących w obrocie krajowym szczegółowo zostały omówione w broszurze pt. *Zmiany w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT:*

<http://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura-zmiany+w+zakresie+odwroconego+VAT.pdf>

#### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad wprowadzeniem od dnia 1 stycznia 2017 r. obowiązku składania informacji podsumowujących w obrocie krajowym wyłącznie za okresy miesięczne, tylko za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Obowiązek przekazywania za pomocą środków

komunikacji elektronicznej będzie dotyczył również korekt tych informacji. Link do projektu:  
<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

### **Składanie informacji podsumowujących dotyczących transakcji transgranicznych**

Jeśli JST dokonuje:

- wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów,
- wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów,
- świadczenia usług transgranicznych

zobowiązana jest do składania informacji podsumowujących, w których raportuje informacje o tych transakcjach.

Informacje te składa się za okresy miesięczne, w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania tych transakcji lub w przypadku składania tych informacji za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania tych transakcji.

W terminach wskazanych powyżej informacje podsumowujące mogą być składane również za okresy kwartalne w sytuacjach wskazanych w ustawie o VAT.

*Podstawa prawna: art. 100 ust. 1-7 ustawy o VAT*

#### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad wprowadzeniem od dnia 1 stycznia 2017 r. obowiązku składania informacji podsumowujących dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych wyłącznie za okresy miesięczne, tylko za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Obowiązek przekazywania za pomocą środków komunikacji elektronicznej będzie dotyczył również korekt tych informacji. Link do projektu:

<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

## **Dokonywanie wpłat podatku VAT**

JST jest zobowiązana do dokonania wpłaty podatku w terminie do:

- 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu – jeśli JST rozlicza się za okresy miesięczne,
- 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale – jeśli JST rozlicza się za okresy kwartalne.

*Podstawa prawna: art. 103 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

Jeśli JST nie spełnia kryteriów małego podatnika (tj. wartość dokonywanej przez nią sprzedaży wraz z kwotą podatku przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażoną w złotych kwotę odpowiadającą równowartości 1 200 000 euro), a wybrała kwartalny system rozliczeń, obowiązana jest do wpłacania, na rachunek urzędu skarbowego, zaliczek na podatek VAT:

- za pierwszy oraz drugi miesiąc kwartału,
- w wysokości 1/3 kwoty należnego zobowiązania podatkowego wynikającej z deklaracji podatkowej złożonej za poprzedni kwartał lub w wysokości faktycznego rozliczenia za miesiąc, za który wpłacana jest zaliczka, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o tym sposobie obliczania zaliczki;
- w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym z kolejnych miesięcy, za które jest wpłacana zaliczka.

Przy obliczaniu wartości sprzedaży celem ustalenia statusu małego podatnika obowiązują zasady wskazane przy obliczaniu limitu do stosowania zwolnienia „podmiotowego” (vide: str. 10 niniejszej broszury).

*Podstawa prawna: art. 103 ust. 2-2g ustawy o VAT*

**Ważne!**

Trwają prace legislacyjne nad likwidacją od dnia 1 stycznia 2017 r. wpłat zaliczkowych, w związku z projektowaną likwidacją możliwości składania deklaracji za okresy kwartalne przez innych podatników niż mali. Link do projektu:

<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

**Wystawianie i otrzymywanie faktur**

Od dnia centralizacji JST jest zobowiązana do wystawiania faktur na zasadach ogólnych, zamieszczając na nich w szczególności numer, pod którym jest zidentyfikowana na potrzeby VAT oraz swój adres rejestracyjny (adres siedziby urzędu obsługującego JST). Nie ma przeszkód aby faktury zawierały dotatkowo dane jednostki organizacyjnej (np. określenie nazwy i formy jednostki oraz jej adresu), która faktycznie dokonuje czynności udokumentowanej fakturą. Tak wystawiona faktura będzie stanowiła podstawę do odpowiedniego przyporządkowania księgowego w dokumentacji prowadzonej przez jednostkę organizacyjną.

Podobne zasady obowiązują przy fakturach wystawianych na rzecz JST (lub jej jednostek organizacyjnych). Faktury powinny być wystawiane na JST, z ewentualnym wyszczególnieniem danych jednostki organizacyjnej, której nabycie udokumentowane daną fakturą dotyczy.

*Podstawa prawna: art. 106a-106n ustawy o VAT*

Szczegółowe zasady wystawiania faktur zawiera broszura informacyjna pt. *Zmiany w zakresie fakturowania*

[http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura+fakturowanie\\_21+grudnia\\_ost.pdf](http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura+fakturowanie_21+grudnia_ost.pdf)

### **Uwaga!**

Faktury otrzymane przez JST od dnia centralizacji, dokumentujące dokonanie dostawy towarów lub wykonanie usługi przed dniem centralizacji, wystawione jeszcze na jej jednostkę organizacyjną, uprawniają JST do odliczenia podatku naliczonego (z uwzględnieniem zasad wynikających z ustawy o VAT). Faktury dokumentujące dokonanie dostawy towarów lub wykonanie usługi od dnia centralizacji, które nieprawidłowo zostaną wystawione na jednostki organizacyjne JST, powinny zostać skorygowane w tym zakresie przez JST notą korygującą.

*Podstawa prawna: art. 106k ustawy o VAT*

### **Ewidencjonowanie obrotu przy zastosowaniu kas rejestrujących**

JST jest zobowiązana do ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, także tej dokonywanej przez jej jednostki organizacyjne, chyba że w przypadku danych czynności znajdą zastosowanie zwolnienia przedmiotowe wskazane w rozporządzeniu w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

*Podstawa prawna: art. 111 ustawy o VAT, rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2016 r. poz. 1215)*

### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad nowym rozporządzeniem w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, które będzie obowiązywało od dnia 1 stycznia 2017 r. Link do projektu rozporządzenia:

<http://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12290403>

Centralizacja rozliczeń VAT w JST nie spowoduje konieczności wymiany dotychczas użytkowanych przez jej jednostki organizacyjne kas fiskalnych. Kasy, które były wykorzystywane przez jednostki organizacyjne na dzień poprzedzający dzień centralizacji,

mogą być nadal wykorzystywane do końca 2018 r. Oznacza to również, że JST do końca 2018 r. mogą nadal uwidaczniać na paragonach dane jednostek organizacyjnych, przy czym w przypadku wystąpienia przez konsumenta z żądaniem wystawienia faktury dokumentującej sprzedaż uwidocznioną na takich paragonach, JST obowiązana jest do wystawienia faktury już ze swoimi danymi, które mogą jednak być rozszerzone o dane jednostki organizacyjnej, która faktycznie dokonywała danej sprzedaży.

*Podstawa prawna: art. 8 ust. 1 ustawy centralizacyjnej*

Centralizacja rozliczeń VAT w JST nie spowoduje również konieczności zakupu nowych kas dla tych jednostek organizacyjnych, które dotychczas korzystały ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu. Zwolnienie to zostało bowiem przedłużone do końca 2016 r., jednakże dotyczy ono tylko czynności wykonywanych przez te jednostki organizacyjne, które w dniu poprzedzającym dzień centralizacji korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

Jeśli JST korzystająca z tego zwolnienia rozpocznie rejestrowanie od dnia 1 stycznia 2017 r. sprzedaży za pomocą kas rejestrujących może skorzystać z tzw. ulgi na zakup kasy (odliczenie od podatku 90% ceny zakupu netto, nie więcej jednak niż 700 zł), pod warunkiem że dana kasa została:

- zgłoszona na dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego,
- zakupiona do dnia 30 czerwca 2017 r.

*Podstawa prawna: art. 8 ust. 2 i 3 ustawy centralizacyjnej*

Z uwagi na wdrażanie nowej koncepcji kas on-line należy śledzić na stronie [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) kwestie związane z funkcjonowaniem kas rejestrujących po 2016 r.

### **Uwaga!**

Trwają prace legislacyjne nad przedłużeniem do końca roku 2017 zwolnienia JST z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących dla tych jednostek organizacyjnych, które będą korzystały ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu na podstawie ustawy centralizacyjnej. Link do projektu:

<http://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12290403>

### **Czynności dokonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi JST**

Po centralizacji rozliczeń dostawy towarów i usługi świadczone pomiędzy jednostkami organizacyjnymi danej JST jako czynności o charakterze wewnętrznym będą neutralne z punktu widzenia VAT, tzn. nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem VAT.

Natomiast dostawy towarów i świadczenie usług pomiędzy jednostkami organizacyjnymi różnych JST podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych wynikających z ustawy o VAT. Od dnia 1 stycznia 2017 r. nie znajdzie bowiem już zastosowania zwolnienie od VAT, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2015 r., poz. 736).

### **Odliczanie podatku, w tym zasady liczenia tzw. prewspółczynnika i współczynnika**

JST ma prawo do odliczenia podatku naliczonego na zasadach ogólnych, wskazanych w ustawie o VAT, tj. tylko w takim zakresie, w jakim zakupione towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT.

#### **Uwaga!**

Od dnia 1 października 2016 r. JST nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w takim zakresie, w jakim podatek ten został „uiszczony” środkami europejskimi, tzn. został uznany za wydatek kwalifikowalny, a skutek wyroku TSUE kwalifikacja ta uległa zmianie. Ograniczenie to nie znajdzie jednak zastosowania, jeśli JST dokonała przed dniem 1 października 2016 r. zwrotu środków europejskich, w części związanej ze zmianą kwalifikowalności podatku.

Jeśli natomiast JST dokonała już zgodnie z przepisami ustawy o VAT (w sposób prawidłowy) przed dniem 1 października 2016 r. odliczenia podatku naliczonego w takim zakresie, w jakim podatek ten został uiszczony środkami europejskimi, tzn. został uznany za wydatek kwalifikowalny, nie musi dokonywać korekty tego odliczenia, zobowiązana jest jednakże do niezwłocznego zwrotu tych środków wraz z należnymi odsetkami.



W pozostałym zakresie, tj. w części, w jakiej podatek naliczony nie został „pokryty” ze środków europejskich, prawo do odliczenia przysługuje na ogólnych zasadach wskazanych w ustawie o VAT.

*Podstawa prawna: art. 10 i art. 18 ust. 2 ustawy centralizacyjnej, wyrok TSUE w sprawie C-191/12 Alakor*

JST prowadzi działalność gospodarczą, podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT (działalność opodatkowaną VAT i zwolnioną od tego podatku) oraz działalność pozostającą poza zakresem tego podatku. W związku z tym, w sytuacji gdy dokonywane przez nią zakupy towarów i usług służą zarówno działalności gospodarczej jak i działalności pozostającej poza VAT i nie jest możliwe bezpośrednio ich przyporządkowanie do któregoś z rodzajów tej działalności, podatek naliczony do odliczenia ustala się z wykorzystaniem:

- tzw. prewspółczynnika – jeśli dokonywane zakupy będą służyć działalności gospodarczej jak i działalności pozostającej poza sferą VAT,

i/lub

- udziału procentowego wykorzystania danej nieruchomości do celów prywatnych,

i/lub

- tzw. współczynnika – jeśli dokonywane zakupy będą służyć czynnościom opodatkowanym VAT, jak i czynnościom zwolnionym od tego podatku.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 1, ust. 2a-2h, ust. 7b, art. 90 ustawy o VAT*

### **Prewspółczynnik**

W przypadku gdy dokonywane zakupy (towarów i usług) będą służyć również działalności wykonywanej poza zakresem VAT a bezpośrednio przyporządkowanie tych zakupów w całości do działalności gospodarczej nie będzie możliwe, podatek do odliczenia od zakupów realizowanych w danej jednostce organizacyjnej ustala się z wykorzystaniem tzw. prewspółczynnika. Sposób (metodę) ustalania tego prewspółczynnika zasadniczo wybiera podatnik, jednakże w przypadku JST za najbardziej adekwatną uznano metodę „obrotowo-

przychodową”, stosowaną dla każdej jednostki organizacyjnej odrębnie. Wyliczony dla jednostki organizacyjnej prewspółczynnik znajdzie zasadniczo zastosowanie do zakupów towarów i usług zarówno dokonywanych przez tą jednostkę organizacyjną, jak i JST, wykorzystywanych jednak przez tą jednostkę organizacyjną do ww. celów, tj. celów „mieszanych”.

JST może jednak zastosować inną metodę, pod warunkiem jednak że gwarantuje ona bardziej dokładne wyliczenie kwoty podatku naliczonego do odliczenia.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 2a-2h ustawy o VAT, § 3 rozporządzenia Ministra Finansów 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. poz. 2193)*

Dokonywane na bieżąco odliczenie ma charakter wstępny – prewspółczynnik jest bowiem wyliczany zasadniczo na podstawie danych z poprzedniego roku podatkowego (w przypadku JST istnieje możliwość wyliczania go na danych za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy). Po zakończeniu roku podatkowego w pierwszym okresie rozliczeniowym roku następnego (tj. styczniu lub I kwartale) JST obowiązana jest do dokonania stosownej korekty dokonanego odliczenia z wykorzystaniem już realnych danych za rok korygowany (w przypadku JST, które wybrały opcję wyliczania prewspółczynnika na danych za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy, korekta będzie się odbywała na danych za poprzedni rok podatkowy). W przypadku zakupów związanych z nieruchomościami korekta ta będzie dokonywana w okresie 10-letnim, a w przypadku pozostałych środków trwałych – w okresie 5-letnim.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 2a, art. 90c ustawy o VAT, rozporządzenie Ministra Finansów dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników*

Szczegółowe wyjaśnienia w tym zakresie zawiera broszura z dnia 17 lutego 2016 r. pt. *Zasady odliczania podatku od towarów i usług przez podatników prowadzących działalność o charakterze mieszanym, z uwzględnieniem zmian wprowadzonych od 1 stycznia 2016 r.*

oraz załącznik pt. *Zasady obliczania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników*

Link do broszury i załącznika:

<http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura+informacyjna+-+Zasady+odliczania+podatku+VAT.pdf>

<http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Zalacznik+do+broszury+-+Zasady+obliczania.pdf>

### **Udział procentowy wykorzystania danej nieruchomości do celów prywatnych**

W przypadku ponoszenia przez JST wydatków na nabycie oraz wytworzenie nieruchomości (w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów):

- która została włączona do majątku JST, oraz
- jest wykorzystywana zarówno do celów wykonywanej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i celów osobistych (prywatnych) pracowników JST

a przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe – kwotę podatku naliczonego do odliczenia oblicza się według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość jest wykorzystywana do celów działalności gospodarczej.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 7b ustawy o VAT*

Jeśli w ciągu 120 miesięcy (licząc od miesiąca, w którym nieruchomość została oddana do użytkowania) nastąpi zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, JST jest obowiązana dokonać korekty odliczonego podatku naliczonego (korekta rzeczywista).

*Podstawa prawna: art. 90a ust. 1 ustawy o VAT*

## Współczynnik (proporcja)

W przypadku gdy dokonywane zakupy (towarów i usług) będą służyć zarówno działalności opodatkowanej VAT, jak i działalności od tego podatku zwolnionej, a bezpośrednie przyporządkowanie tych zakupów do działalności gospodarczej opodatkowanej podatkiem VAT nie będzie możliwe, podatek do odliczenia od zakupów realizowanych w danej jednostce organizacyjnej ustala się w sposób proporcjonalny z wykorzystaniem tzw. współczynnika. Od dnia 1 października 2016 r. do końca 2017 r. współczynnik powinien być wyliczany odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej. Wyliczony dla jednostki organizacyjnej współczynnik znajdzie zastosowanie do zakupów towarów i usług zarówno dokonywanych przez tę jednostkę organizacyjną, jak i JST, wykorzystywanych jednak przez tę jednostkę organizacyjną do ww. celów, tj. celów „mieszanych”.

*Podstawa prawna: art. 7 ustawy centralizacyjnej*

### Uwaga!

Trwają prace legislacyjne nad utrzymaniem zasady wyliczania współczynnika w sposób odrębny dla każdej jednostki organizacyjnej bezterminowo. Link do projektu:

<http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/agent.xsp?symbol=RPL&Id=RM-10-123-16>

Współczynnik dla danej jednostki organizacyjnej będzie zatem ustalany jako udział rocznego obrotu realizowanego przez tę jednostkę z tytułu czynności, w związku z którymi JST przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie realizowanym przez jednostkę z tytułu czynności, w związku z którymi JST przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego oraz czynności, w związku z którymi JST nie przysługuje takie prawo.

W liczniku tego ułamka należy zatem ująć następujące czynności (bez kwoty podatku VAT) realizowane przez jednostkę organizacyjną:

- odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju,
- wewnątrzwspólnotową dostawę towarów,

- eksport towarów,
- dostawę towarów lub świadczenie usług poza terytorium kraju, które nie są opodatkowane w Polsce, lecz uprawniają do odliczenia podatku VAT naliczonego (art. 86 ust. 8 ustawy o VAT),
- usługi wymienione w art. 86 ust. 9 ustawy o VAT, jeżeli miejscem ich świadczenia jest kraj trzeci, lub usługi bezpośrednio dotyczące towarów eksportowanych.

W mianowniku tego ułamka należy natomiast ująć następujące czynności (bez kwoty podatku VAT) realizowane przez jednostkę organizacyjną:

- czynności wykazane w liczniku,
- pozostałe czynności wykonywane w ramach działalności gospodarczej, w związku z którymi JST nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

W wyliczeniu współczynnika nie uwzględnia się następujących czynności:

- dostaw towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów – używanych przez jednostkę organizacyjną na potrzeby jej działalności,
- pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych,
- usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt. 7, 12 i 38-41 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim transakcje te mają charakter pomocniczy (dotyczy usług ubezpieczeniowych, udzielenia kredytów, itp.).

*Podstawa prawna: art. 7 ustawy centralizacyjnej, art. 90 ust. 3, 5, 6 i 9a ustawy o VAT*

Wyliczony współczynnik (proporcja) określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego przez jednostkę organizacyjną w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest on ustalany. Współczynnik ten zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej.

*Podstawa prawna: art. 90 ust. 4 ustawy o VAT*

Jeśli dana jednostka organizacyjna, wchodząca w skład JST, przed centralizacją korzystała ze zwolnienia „podmiotowego” współczynnik wylicza się szacunkowo, bez konieczności uzgadniania tego z naczelnikiem urzędu skarbowego.

*Podstawa prawna: art. 7 ust. 2 ustawy centralizacyjnej, art. 90 ust. 8 i 9 ustawy o VAT*

W przypadku gdy wyliczony dla danej jednostki organizacyjnej współczynnik:

- przekroczył 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z jego zastosowania, w skali roku, była mniejsza niż 500 zł – JST może uznać, że współczynnik ten wynosi 100%,
- nie przekroczył 2% – JST może uznać, że współczynnik ten wynosi 0%.

*Podstawa prawna: art. 90 ust. 10 ustawy o VAT*

Dokonywane na bieżąco odliczenie ma charakter wstępny – współczynnik jest bowiem wyliczany na danych z poprzedniego roku podatkowego. Po zakończeniu roku podatkowego w pierwszym okresie rozliczeniowym roku następnego (tj. styczniu lub I kwartale) JST zobowiązana jest do dokonania stosownej korekty dokonanego odliczenia z wykorzystaniem już realnych danych za rok korygowany.

### **Dokonywanie korekt podatku naliczonego**

Jak już wcześniej wskazano dokonywane na bieżąco odliczenie ma charakter wstępny – zarówno przewspółczynnik jak i współczynnik jest bowiem wyliczany na danych z poprzedniego roku podatkowego (z wyjątkiem wskazanym wcześniej dla JST). Po zakończeniu roku podatkowego w pierwszym okresie rozliczeniowym roku następnego (tj. styczniu lub I kwartale) JST zobowiązana jest do dokonania stosownej korekty dokonanego odliczenia z wykorzystaniem już realnych danych za rok korygowany (z wyjątkiem wskazanym wcześniej dla JST). W zależności od charakteru nabywanych towarów i usług, korekta ta powinna być dokonana jednorazowo lub w sposób wieloletni. W przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów okres korekty wynosi 10 lat, w przypadku

pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji – 5 lat. Korekty te powinny być dokonywane w taki sam sposób jak dokonywane było na bieżąco wstępne odliczenie, czyli odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej według prewspółczynnika (jeśli taka została przyjęta metoda do odliczenia bieżącego) i/lub współczynnika wyliczonego odrębnie dla danej jednostki na realnych danych za rok podatkowy (z wyjątkiem wskazanym wcześniej dla JST).

*Podstawa prawna: art. 90c i art. 91 ustawy o VAT*

### **Odliczenie wydatków związanych z samochodami**

W przypadku gdy JST ponosi wydatki związane z pojazdami samochodowymi, które dotyczą zarówno jej działalności gospodarczej, jak i celów innych niż działalność gospodarcza (innych niż cele prywatne):

- kwota wynikająca z faktury, dokumentu celnego, deklaracji importowej oraz decyzji wydawanych przez naczelnika urzędu celnego, lub
- kwota podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu towarów, objętych procedurą uproszczoną, wynikającego z dokumentu celnego, importu usług oraz dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca,

powinna zostać proporcjonalnie pomniejszona zgodnie z prewspółczynnikiem wyliczonym zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów dla jednostki organizacyjnej (chyba że JST nie stosuje metody przewidzianej tym rozporządzeniem stosując inną metodę gwarantującą bardziej dokładne wyliczenie kwoty podatku naliczonego do odliczenia).

W przypadku gdy samochód będzie wykorzystywany również do celów prywatnych wyliczona zgodnie z prewspółczynnikiem kwota podatku naliczonego powinna zostać pomniejszona o 50%. W przypadku gdy samochód będzie używany wyłącznie do działalności gospodarczej (i spełnione są wszystkie wymogi z ustawy o VAT) wyliczona przy pomocy prewspółczynnika kwota podatku naliczonego nie będzie pomniejszana.

Jeśli jednak wydatki dotyczące pojazdów samochodowych są związane z czynnościami opodatkowanymi VAT oraz zwolnionymi od VAT wykonywanymi w ramach działalności gospodarczej danej jednostki organizacyjnej JST, kwota ta winna ulec dalszemu

proporcjonalnemu pomniejszeniu zgodnie ze współczynnikiem (proporcją) wyliczonym dla jednostki organizacyjnej, wykorzystującej te pojazdy, na podstawie art. 90 ust. 3-10 ustawy o VAT.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 2a, art. 86a, art. 90 ustawy o VAT*

Bardziej szczegółowe informacje w tym zakresie zawiera broszura pt. *Nowe zasady odliczania podatku VAT od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi* i wskazana wcześniej na stronie 27 broszura dotycząca prewspółczynnika. Link do broszury:

[http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura\\_samochody\\_2014.pdf](http://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Broszura_samochody_2014.pdf)

### **Uwaga!**

Wszystkie informacje VAT-26, złożone przez jednostki organizacyjne pozostają w mocy, JST nie ma obowiązku ich aktualizować. W przypadku konieczności dokonania ich aktualizacji (np. sprzedaż pojazdów samochodowych, zmiana ich przeznaczenia) JST dokonuje jej na ogólnych zasadach, jednakże w sposób umożliwiający jednoznaczną identyfikację, których konkretnie pojazdów (wykorzystywanych przez daną jednostkę organizacyjną) dotyczy dana zmiana (przykładowo w formie dodatkowych wyjaśnień do druku VAT-26).

*Podstawa prawna: art. 4 ustawy centralizacyjnej*

### **Odpowiedzialność karna skarbową**

Odpowiedzialność karną skarbową na ogólnych zasadach w JST w sytuacji zaistnienia nieprawidłowości w scentralizowanych rozliczeniach VAT będzie ponosiła ta osoba, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi JST. Nie oznacza to jednak, że osoba upoważniona w JST do sporządzania i składania scentralizowanych deklaracji podatkowych VAT (np. główna księgową) będzie ponosiła „automatyczną” odpowiedzialność karną skarbową za błędy w tych deklaracjach. Jeżeli bowiem JST będą otrzymywały od swoich jednostek organizacyjnych dane (informacje) niezbędne do sporządzenia deklaracji lub



deklaracji korygujących, w związku z centralizacją rozliczeń podatku od towarów i usług, i dane te (informacje) będą nieprawdziwe, to odpowiedzialność karną skarbową może ponieść osoba, która np. zgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami jednostki budżetowej/zakładu budżetowego jest odpowiedzialna za sporządzanie i przekazywanie tych danych (informacji) do JST.

*Podstawa prawna: art. 9 § 3 KKS*

### **Uwaga!**

Odpowiedzialność karna skarbową osoby odpowiedzialnej za przygotowanie prawidłowych danych (informacji) na potrzeby rozliczenia podatku od towarów i usług przez JST na poziomie jednostki organizacyjnej nie wyklucza ewentualnej odpowiedzialności karnej skarbowej osoby odpowiedzialnej za prawidłowe rozliczenie podatku od towarów i usług przez JST (np. główny księgowy), w sytuacji gdy osoba ta składając deklarację korygującą umyślnie podaje w niej nieprawdę.

## **ZASADY KORYGOWANIA ROZLICZEŃ VAT PRZED CENTRALIZACJĄ**

Ustawa centralizacyjna nie nakłada na JST obowiązku dokonania „wstecznej” centralizacji i w konsekwencji korygowania deklaracji. Do decyzji samorządu należy czy takie korekty sporządzi.

*Podstawa prawna: art. 11 ust. 1 ustawy centralizacyjnej*

W zależności od sytuacji mogą wystąpić dwa rodzaje korekt deklaracji:

- korekty składane w związku z błędami czy okolicznościami wymagającymi dokonania korekty poprzednich rozliczeń, niezwiązane z wyrokiem TSUE,
- korekty składane w związku z wyrokiem TSUE.

### **Korekty deklaracji niezwiązane z wyrokiem TSUE**

JST może skorygować deklaracje złożone przez swoje jednostki organizacyjne za okresy przed centralizacją na dotychczasowych zasadach, tj. traktując rozliczenia swoich jednostek organizacyjnych tak jak rozliczenia odrębnych podmiotów, przy spełnieniu następujących warunków:

- złożenia informacji, że korekty deklaracji podatkowych nie są składane w związku z wyrokiem TSUE (co oznacza, że JST powołuje się na obowiązującą w danym okresie praktykę krajową i w taki sposób chce tych rozliczeń dokonywać – vide: strona 6 broszury),
- spełnienia warunków wynikających z Ordynacji podatkowej oraz ustawy o VAT.

Przy powyższych założeniach w sytuacji powstania nieprawidłowości przy wyliczaniu kwoty podatku do wpłaty, czy też nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu lub przeniesienia na okres następny ewentualne postępowania podatkowe będą prowadzone w stosunku do JST, jednakże tylko w odniesieniu do rozliczenia jednostki organizacyjnej.

*Podstawa prawna: art. 11 ust. 1 pkt 1 i art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy centralizacyjnej*

#### **Uwaga!**

Ustawa centralizacyjna nie przewiduje żadnego sformalizowanego druku na złożenie informacji, że korekty deklaracji podatkowych nie są składane w związku z wyrokiem TSUE.

JST ma obowiązek złożenia korekty deklaracji złożonej uprzednio przez jednostkę organizacyjną, gdy rozliczenie miało wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego, a w szczególności w następujących przypadkach:

- stwierdzenia zaniżenia wysokości wykazanego podatku należnego od dokonywanych czynności,
- dokonania błędnego wyliczenia przez jednostkę organizacyjną podatku naliczonego do odliczenia (np. zastosowanie nieprawidłowego współczynnika).

Do decyzji JST pozostaje czy korekty te będą składane na dotychczasowych zasadach czy też zostaną złożone korekty scentralizowane. Jeśli JST zdecyduje o złożeniu korekt scentralizowanych poniżej zostały opisane zasady, na jakich może to nastąpić.

### **Korekty deklaracji składane z powołaniem się na wyrok TSUE**

JST, chcąc złożyć korekty deklaracji z powołaniem się na konsekwencje wynikające z wyroku TSUE, musi dokonać centralizacji „w przód” i spełnić następujące warunki:

1) materialne – wynikające z wyroku TSUE:

- uwzględnić rozliczenia swoich wszystkich jednostek organizacyjnych,
- złożyć korekty deklaracji za wszystkie przeszłe okresy rozliczeniowe, w których jednostki organizacyjne rozliczały się odrębnie; dopuszczalne jest złożenie korekt za okresy od najwcześniejszego, za jaki zostanie złożona korekta, do momentu centralizacji,

2) materialne – wynikające z Ordynacji podatkowej i ustawy o VAT:

- korekty mogą być złożone jedynie za okresy nieprzedawnione,
- korekty podatku naliczonego muszą uwzględniać ograniczenia wskazane w art. 86 ust. 13 ustawy o VAT,

3) formalne:

- złożenie informacji według wzoru określonego w załączniku nr 2 do ustawy centralizacyjnej, że korekty deklaracji podatkowych są składane w związku z wyrokiem TSUE, oraz informacji czy obejmują one kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowane ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do których jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana do zwrotu środków przeznaczonych na ich realizację,
- złożenie wykazu wszystkich jednostek organizacyjnych, których rozliczenia podatku są objęte korektami, z podaniem ich nazwy, adresu siedziby oraz numeru NIP (w tym także tych, które dotychczas były objęte zwolnieniem „podmiotowym”).

*Podstawa prawna: art. 11 ust. 1 pkt 2 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

Ustawa centralizacyjna umożliwia rozłożenie w czasie realizacji obowiązku złożenia korekt za wszystkie okresy rozliczeniowe (licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki została złożona korekta deklaracji), w sytuacji gdy zostaną złożone korekty jedynie za okresy rozliczeniowe roku podatkowego, w którym przypada okres rozliczeniowy objęty pierwszą korektą, pod warunkiem wskazania terminu, do jakiego zostaną złożone wszystkie korekty. Niezłożenie korekt deklaracji we wskazanym terminie będzie pociągało za sobą określone konsekwencje karne skarbowe zgodnie z KKS.

*Podstawa prawna: art. 11 ust. 2 ustawy centralizacyjnej*

### **Ważne!**

Nie jest możliwe złożenie korekt „wybiórczo”, tj. obejmujących tylko niektóre okresy rozliczeniowe nieobjęte przedawnieniem lub wybrania do korekty rozliczeń tylko niektórych jednostek organizacyjnych.

### **Przykład:**

JST dokonuje centralizacji rozliczeń z dniem 1 stycznia 2017 r. W dniu 2 stycznia 2017 r. składa pierwszą scentralizowaną korektę deklaracji za miesiąc maj 2013 r. Żeby uznać korektę za skutecznie złożoną musi równocześnie z tą korektą złożyć scentralizowane korekty deklaracji za miesiące czerwiec 2013 r. – grudzień 2016 r. Za prawnie skuteczne można też uznać działanie polegające na złożeniu scentralizowanych korekt deklaracji za okres maj 2013 r. – grudzień 2013 r., z równoczesnym złożeniem informacji (według wzoru określonego w załączniku nr 2), w którym zostaną wskazane następujące terminy złożenia pozostałych scentralizowanych korekt deklaracji: w terminie (w terminach), w których nie „ulegną przedawnieniu” np. za styczeń 2014 r. – grudzień 2014 r. do końca czerwca 2017 r.; styczeń 2015 r. – grudzień 2015 r. do końca grudnia 2017 r.; styczeń 2016 r. – grudzień 2016 r. do końca czerwca 2018 r.

Korekty deklaracji, które nie będą spełniały wymaganych warunków nie będą wywoływać skutków prawnych. W takim przypadku naczelnik urzędu skarbowego zawiadomi pisemnie JST składającą korektę deklaracji podatkowych o ich bezskuteczności.

*Podstawa prawna: art. 12 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

Drobne błędy czy pomyłki popełnione w korygowanej deklaracji nie będą skutkowały bezskutecznością złożonych korekt, mogą one zostać usunięte w toku postępowania o stwierdzenie nadpłaty na zasadach przewidzianych w Ordynacji podatkowej.

### **Przykład:**

Przed dokonaniem centralizacji rozliczeń zakład budżetowy składa deklarację VAT-7 wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, uzasadniając go wyrokiem TSUE.

Zakład budżetowy należy uznać za podmiot nieuprawniony a złożoną korektę deklaracji za bezskuteczną. Tylko centralizacja rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych samorządu pozwoli na poprawne wyliczenie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym co oznacza, że tylko samorząd jest podmiotem uprawnionym w świetle wyroku TSUE do złożenia takiej korekty i otrzymania ewentualnego zwrotu takiej nadwyżki.

### **Przykład:**

JST składa korekty deklaracji wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, uzasadniając go wyrokiem TSUE, ujmując w niej wydatki związane z budową infrastruktury kanalizacyjnej. W korekcie tej nie ujmuje natomiast pozostałych rozliczeń innych jednostek organizacyjnych, w tym zakładu budżetowego, któremu ta infrastruktura została nieodpłatnie przekazana. Złożoną korektę deklaracji należy uznać za bezskuteczną. O ile można uznać, że poczynione wydatki na budowę infrastruktury kanalizacyjnej obiektywnie wskazują na związek z czynnościami opodatkowanymi VAT, o tyle nieuwzględnienie pozostałych wykonywanych przez JST czynności (realizowanych przez jej jednostki organizacyjne) powoduje nieprawidłowość złożonego rozliczenia.

Scentralizowane korekty deklaracji zastępują z dniem ich złożenia wszystkie rozliczenia VAT JST i jej jednostek organizacyjnych, objętych deklaracją lub decyzją (w tym decyzją ostateczną), jeśli taka została wydana.

### **Uwaga!**

Nie ma potrzeby składania korekt deklaracji „zerowych” dla jednostek organizacyjnych. Naczelnik Urzędu Skarbowego z urzędu dokona ich „anulowania” na podstawie złożonego przez JST wykazu jednostek organizacyjnych, których rozliczenia podatku są objęte scentralizowanymi korektami.

*Podstawa prawna: art. 13 ust. 1 ustawy centralizacyjnej*

W przypadku gdy dany okres rozliczeniowy objęty został decyzją podatkową, w tym decyzją ostateczną, wydaną dla JST lub jej jednostki organizacyjnej, złożenie scentralizowanej korekty deklaracji uruchomi tryb wygaśnięcia tej decyzji. Wygaśnięcie będzie następowało w trybie decyzji administracyjnej wydawanej przez naczelnika urzędu skarbowego.

*Podstawa prawna: art. 13 ust. 2 ustawy centralizacyjnej*

### **Zasady prawidłowego sporządzenia korekt deklaracji składanych z powołaniem się na wyrok TSUE**

JST decydując się na złożenie scentralizowanych korekt deklaracji musi dokonać przeanalizowania („przedefiniowania”) w okresach rozliczonych, które planuje skorygować, wszystkich dokonywanych czynności przez samą JST oraz jej jednostki organizacyjne, zarówno pod kątem wykazania podatku należnego, jak i dokonywanego odliczenia podatku naliczonego.

## Wykazanie podatku należnego

JST jest zobowiązana do ujęcia w scentralizowanych korektach deklaracji wszystkich czynności, dokonywanych zarówno przez siebie, jak i jej jednostki organizacyjne, podlegających opodatkowaniu VAT, tj.:

- czynności zwolnionych przedmiotowo od VAT,
- czynności opodatkowanych VAT, ale objętych stawką 0%,
- czynności opodatkowanych VAT stawkami 5%, 8%, 23%.

W korektach winny także zostać wykazane czynności wykonywane poza terytorium kraju – niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT w Polsce.

Ponadto, w związku z „przedefiniowaniem” dokonany przez TSUE w wydanym wyroku pojęcia podatnika, w korekcie deklaracji, m.in.:

- nie wykazuje się już czynności dokonywanych pomiędzy jednostkami organizacyjnymi danej JST – mają one charakter wewnętrzny (z wyjątkiem wskazanym w części „Czynności dokonywane pomiędzy jednostkami organizacyjnymi JST – strona 24 niniejszej broszury); czynności wykazane w pierwotnych deklaracjach opodatkowane VAT lub zwolnione od VAT należy zatem „anulować”;
- czynności dokonywane przez jednostki organizacyjne, które przed centralizacją korzystały ze zwolnienia „podmiotowego” powinny zostać opodatkowane VAT na ogólnych zasadach, tzn. w zależności od ich charakteru powinno zostać zastosowane do nich zwolnienie przedmiotowe od VAT lub też odpowiednia stawka podatku: 0%, 5%, 8% lub 23%; w przypadku konieczności opodatkowania tych czynności kwota podatku należnego jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:
  - 18,70% - dla towarów i usług objętych stawką podatku 23%,
  - 7,41% - dla towarów i usług objętych stawką podatku 8%,
  - 4,76% - dla towarów i usług objętych stawką podatku 5%.

*Podstawa prawna: art. 15 ustawy centralizacyjnej, art. 85 i art. 146b ustawy o VAT*

## Wyjątek!

Ustawa centralizacyjna przewiduje tylko jeden wyjątek od obowiązku wystawiania faktur. JST dokonując scentralizowanych korekt deklaracji nie ma obowiązku wystawiania z urzędu faktur

w przypadku opodatkowywania czynności, które do dnia centralizacji korzystały ze zwolnienia „podmiotowego”. Faktury takie JST ma obowiązek wystawić tylko na żądanie nabywcy. W sytuacji zgłoszenia takiego żądania przez nabywcę JST jest zobowiązana do wystawienia faktury nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zgłoszono takie żądanie.

*Podstawa prawna: art. 15 ust. 3 ustawy centralizacyjnej*

### **Odliczanie podatku naliczonego**

JST jest uprawniona do odliczenia w scentralizowanych korektach deklaracji dokonywanych, zarówno przez siebie, jak i jej jednostki organizacyjne, nabyć towarów i usług podlegających opodatkowaniu VAT, pod następującymi warunkami:

- przy nabyciu towaru lub usługi JST działała w charakterze podatnika, co potwierdzają obiektywne okoliczności towarzyszące nabyciu tego towaru lub usługi wskazujące na zamiar ich wykorzystania w działalności gospodarczej,
- nabywane towary i usługi były wykorzystane/wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT (niezależnie od tego, kto je faktycznie wykonywał – czy JST czy też jej jednostki organizacyjne),
- JST jest w posiadaniu faktury dokumentującej nabyte towary lub usługi, wystawionej na jednostkę organizacyjną lub na nią samą,
- uwzględnienia ograniczeń wynikających z art. 10 ustawy centralizacyjnej, tj. brak jest prawa do odliczenia podatku naliczonego w części, w jakiej został on „zneutralizowany” środkami europejskimi,
- uwzględnienia ograniczeń wynikających z art. 86 ust. 13 ustawy o VAT, w przypadku gdy dany podatek naliczony przy zakupie towaru lub usługi nie został uwzględniony przez JST lub jednostkę organizacyjną w deklaracji pierwotnej, tj. nie minęło 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia podatku naliczonego.

### **Uwaga!**

**Kwestia tego czy JST działała w charakterze podatnika na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej stanowi okoliczność faktyczną, którą należy oceniać z uwzględnieniem całości okoliczności dotyczących danego nabycia, wśród których**



znajdują się charakter danego towaru lub usługi i okres, jaki upłynął pomiędzy ich nabyciem a wykorzystaniem do celów działalności gospodarczej JST.

W przypadku JST sam fakt rejestracji dla potrzeb podatku VAT nie jest zatem równoznaczny z działaniem w charakterze podatnika.

Przykładem obiektywnych okoliczności wskazujących na zamiar wykorzystania nabytego towaru lub usługi do działalności gospodarczej może być:

- wytworzenie infrastruktury kanalizacyjnej – z obiektywnych względów może ona być wykorzystywana (w całości lub w części) tylko do wykonywania czynności opodatkowanych VAT (odpłatnej sprzedaży);
- budowa basenu miejskiego czy miejskiej hali sportowej – przy czym z dokumentacji związanej z inwestycją powinno wynikać czy planowane było/jest wykorzystywanie basenu w całości do czynności opodatkowanych (odpłatnych) czy też tylko w części np. ze względu na udostępnianie nieodpłatne.

Trudno natomiast uznać zakup/wytworzenie/zmodernizowanie np.:

- sali gimnastycznej czy basenu placówki oświatowej (szkoły podstawowej, gimnazjum lub liceum),
- dróg publicznych,
- placów zabaw,
- świetlic wiejskich,
- plaż nadmorskich

za okoliczności obiektywnie potwierdzające wykonywanie czynności opodatkowanych VAT. Budowa takich obiektów odbywa się przede wszystkim w celu realizacji przez JST nieodpłatnych zadań publicznych, tj. pozostających poza systemem VAT. Jeśli jednak w chwili wytwarzania tych dóbr planowane jest przez JST wykorzystanie ich w części: do wynajmu, innej formy odpłatnego udostępniania czy też sprzedaży, musi to potwierdzać stosowna dokumentacja, w tym także wytworzona dla celów uzyskania środków europejskich, jeśli inwestycja była finansowana z tych środków. Późniejsza zmiana przeznaczenia wykorzystywania dobra – jeśli dobro nie zostało nabyte/wytworzone/zmodernizowane przez JST działającą w charakterze podatnika VAT – nie daje prawa do dokonania korekty podatku naliczonego.

**Wskazane powyżej wytyczne nie pozostają w sprzeczności z tezami wskazanymi w postanowieniu TSUE w sprawie C-500/13 Gmina Międzyzdroje. W orzeczeniu tym TSUE orzekł bowiem przy założeniu, że JST przy nabyciu towarów i usług działała w charakterze podatnika. Kwestia ta nie była bowiem przedmiotem pytania sądu krajowego, a tym samym nie mogła być też przedmiotem analizy TSUE.**

*Podstawa prawna: art. 86 ustawy o VAT, orzecznictwo TSUE, np. wyrok TSUE w sprawie C-97/90 Lennartz, pkt 8-12; wyrok TSUE w sprawie C-378/02 Waterschap, pkt. 39, 44; wyrok TSUE w sprawie C-153/11 Klub OOD, pkt 40,41; wyrok TSUE w sprawie C-126/14 „Sveda” UAB, pkt 20,21,36.*

Jeśli zakupione towary i usługi spełniały wyżej wskazane wytyczne, jednakże były wykorzystywane zarówno do czynności opodatkowanych VAT, jak i czynności zwolnionych od tego podatku i czynności niepodlegających temu podatkowi (niemożliwe było bezpośrednie ich przyporządkowanie do czynności opodatkowanych), JST składając scentralizowane korekty deklaracji jest uprawniona do dokonania odliczenia podatku naliczonego tylko w części, którą można było proporcjonalnie przypisać czynnościom opodatkowanym VAT.

*Podstawa prawna: art. 86 ust. 1, ust. 2-2h, ust. 7b, art. 90 ust. 1 i 2 ustawy o VAT*

Proporcję tę – tak jak to miało miejsce przed centralizacją – ustala się odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku wykonywania przez JST przy pomocy tej jednostki działalności gospodarczej (opodatkowanej i zwolnionej) i/lub innych czynności niż działalność gospodarcza. Tak wyliczona proporcja znajdzie zastosowanie do zakupów towarów i usług zarówno dokonywanych przez jednostkę organizacyjną, jak i JST, wykorzystywanych przez tą jednostkę organizacyjną do ww. celów, tj. celów „mieszanych”.

*Podstawa prawna: art. 16 ust. 2 ustawy centralizacyjnej, art. art. 86 ust. 1, ust. 2-2h, ust. 7b, art. 90 ust. 1 i 2 ustawy o VAT*

W przypadku gdy w chwili dokonywania scentralizowanej korekty znana jest wartość danych jednostki organizacyjnej za rok, za którego okres rozliczeniowy dokonywana jest ta korekta, prewspółczynnik (udział procentowy) i/lub współczynnik należy wyliczyć w oparciu o te dane.

W takim przypadku nie ma obowiązku dokonywania rocznej korekty podatku, o której mowa w art. 90c i art. 91 ustawy o VAT, istnieje jednak obowiązek dokonania korekty wieloletniej, jeśli dana jednostka organizacyjna dokonała zakupu środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów o wartości przekraczającej 15 tys. zł i środki te były wykorzystywane do wykonywania czynności „mieszanych”.

Jeśli w chwili dokonywania scentralizowanej korekty nie jest znana wartość danych jednostki organizacyjnej za rok, za którego okres rozliczeniowy dokonywana jest korekta, współczynnik (udział procentowy) i/lub współczynnik należy wyliczyć w oparciu o te dane wstępne (za poprzedni rok podatkowy lub w niektórych przypadkach za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy). W takim przypadku istnieje obowiązek dokonania zarówno rocznej korekty podatku, o której mowa w art. 90c i art. 91 ustawy o VAT, jak i korekty wieloletniej, jeśli dana jednostka organizacyjna dokonała zakupu środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów o wartości przekraczającej 15 tys. zł i środki te były wykorzystywane do wykonywania czynności „mieszanych”.

*Podstawa prawna: art. 16 ust. 2 ustawy centralizacyjnej, art. 90a-91 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

Korekty roczne i wieloletnie są korektą dokonanego proporcjonalnego wstępnego odliczenia podatku naliczonego, dlatego także są dokonywane w ujęciu odrębnym, tzn. dla każdej jednostki organizacyjnej odrębnie.

JST składając scentralizowane korekty deklaracji, w których dokonuje „przedefiniowania” niektórych czynności, powinna zatem zrewidować zarówno dokonane już przez jednostki organizacyjne odliczenia podatku naliczonego w deklaracjach pierwotnych (w szczególności „usunąć” z odliczenia kwoty podatku naliczonego od czynności „wewnętrznych” w ramach jednej JST, które równocześnie zostaną „usunięte” z podatku należnego), jak i planowane dokonanie odliczeń podatku naliczonego, dotychczas nieuwzględnionego w odliczeniach, pod kątem wskazanych wyżej wytycznych, w szczególności dokonania analizy:

- czy w chwili nabycia danego towaru lub usługi działała jak podatnik,

- czy dokonywane nabycie towaru lub usługi zostało faktycznie wykorzystane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT (niektóre nabycia towarów lub usług nie będą wykazywały wystarczającego związku z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi, itp.),
- czy JST dysponuje wystawioną fakturą dokumentującą nabycie danego towaru lub usługi,
- czy zaistniały ograniczenia wynikające z art. 10 ustawy centralizacyjnej,
- w przypadku dokonywania odliczenia podatku naliczonego dotychczas nieujmowanego w rozliczeniach czy uwzględnione zostały ograniczenia wynikające z art. 86 ust. 13 ustawy o VAT,
- czy wykazana do odliczenia kwota podatku naliczonego – w sytuacji obliczania podatku naliczonego do odliczenia z wykorzystaniem prewspółczynnika i/lub współczynnika – została prawidłowo obliczona („przedefiniowanie” niektórych czynności mogło mieć wpływ na wysokość wyliczonego prewspółczynnika i/lub współczynnika).

### **Uwaga!**

Jeśli za okres rozliczeniowy, za jaki składana jest scentralizowana korekta, została wydana decyzja ostateczna JST jest zobowiązana do uwzględnienia w składanych korektach ustaleń zawartych w tej decyzji (niezależnie od tego czy dotyczą podatku należnego, naliczonego, czy też innych aspektów rozliczenia VAT), chyba że ustalenia te (w całości lub w części) stały się bezprzedmiotowe wskutek wyroku TSUE.

*Podstawa prawna: art. 13 ust. 3 ustawy centralizacyjnej*

### **Ważne:**

Obowiązek złożenia scentralizowanych korekt deklaracji w systemie ciągłym, licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki zostanie złożona pierwsza korekta, do daty centralizacji oraz konieczność uwzględnienia w nich rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych (tzn. brak możliwości składania korekt „wybiórczo”) może oznaczać w praktyce obok możliwości wykazania do zwrotu podatku w niektórych okresach rozliczeniowych, w innych – konieczność dokonania wpłat należnych zaległych podatków wraz z należnymi odsetkami. **Podjmując zatem decyzję o dokonywaniu scentralizowanych korekt JST powinna dokonać rzetelnego rachunku ekonomicznego planowanych działań,**

**tak aby nie narazić się na potencjalne zarzuty właściwych organów kontrolnych o działaniu niegospodarnym.**

**Uwaga!**

Złożenie scentralizowanych korekt deklaracji po dokonaniu centralizacji rozliczeń może spowodować konieczność ponownego skorygowania już złożonych scentralizowanych rozliczeń, przykładowo w sytuacji gdy zmianie uległa kwota nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na kolejny okres rozliczeniowy.

**Uwaga!**

Jeśli przeprowadzone przez organy podatkowe postępowanie weryfikacyjne wykaże dopuszczalność złożonych scentralizowanych korekt przy równoczesnym stwierdzeniu ich nieprawidłowości organ podatkowy będzie uprawniony do wydania decyzji określających prawidłową wysokość zobowiązania w podatku VAT, prawidłową wysokość nadwyżki kwoty podatku naliczonego nad kwotą podatku należnego do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych także po upływie okresu przedawnienia. Zasada ta będzie również obowiązywać w przypadku gdy JST nie złoży scentralizowanych korekt deklaracji zgodnie z „grafikiem” zaproponowanym przez siebie w informacji składanej według wzoru określonego w załączniku nr 2 do ustawy.

*Podstawa prawna: art. 14 ustawy centralizacyjnej*

**JST, które dokonały centralizacji przed dniem 1 października 2016 r.**

JST, które dokonały centralizacji rozliczeń przed dniem 1 października 2016 r. nie dotyczą obowiązki informacyjne wynikające z art. 5 ustawy centralizacyjnej, tzn. takie JST po wejściu w życie ustawy centralizacyjnej nie składają:

- informacji według wzoru określonego w załączniku nr 1 do ustawy centralizacyjnej,
- wykazu wszystkich jednostek objętych centralizacją.

Ustawą centralizacyjną potwierdzone zostały (z mocą wsteczną) dla JST:

- sukcesja praw i obowiązków jednostek organizacyjnych,
- prawo jednostek organizacyjnych JST spełniających warunki stosowania zwolnienia „podmiotowego”, do stosowania tego zwolnienia (na warunkach określonych w art. 113 ustawy o VAT) do dnia poprzedzającego dzień centralizacji,
- uprawnienia w zakresie kas fiskalnych (przewidziane ustawą centralizacyjną).

*Podstawa prawna: art. 9 ustawy centralizacyjnej*

JST, które dokonały centralizacji przed dniem 1 października 2016 r.:

- do końca września 2016 r. dokonują odliczenia podatku naliczonego według współczynnika wyliczonego dla całej JST,
- od października 2016 r. dokonują odliczenia podatku naliczonego według współczynnika wyliczonego dla każdej jednostki organizacyjnej odrębnie.

Korekty rocznej i/lub wieloletniej (vide: strony 43 i 44 niniejszej broszury) za rok 2016 i lata następne (w sytuacji utrzymania zasady liczenia współczynnika odrębnie dla jednostek organizacyjnych bezterminowo) JST będzie dokonywać według współczynnika wyliczanego odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej (na podstawie realnych danych za poprzedni rok podatkowy).

*Podstawa prawna: art. 7 ust. 1 ustawy centralizacyjnej, art. 90 i art. 91 ustawy o VAT*

### **Uwaga!**

JST, które dokonały centralizacji przed dniem 1 października 2016 r., w scentralizowanych korektach składanych od dnia 1 października 2016 r.:

- nie mogą uwzględnić odliczenia podatku naliczonego, w takiej części w jakiej został „pokryty” środkami europejskimi,
- dokonują odliczenia podatku naliczonego według współczynnika wyliczonego dla każdej jednostki organizacyjnej odrębnie,

- są zobowiązane lub uprawnione do dokonania korekt rocznych i/lub wieloletnich według współczynnika wyliczanego odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, w przypadkach wskazanych na stronach 43 i 44 niniejszej broszury,

niezależnie od tego, za jaki przeszły okres rozliczeniowy składane są te korekty.

*Podstawa prawna: art. 7 ust. 1, art. 10, art. 16 ust. 2 pkt 3 i 4 ustawy centralizacyjnej, art. 90, art. 91 ustawy o VAT*

## ROZLICZANIE ŚRODKÓW EUROPEJSKICH

JST (lub jej jednostka organizacyjna) nie jest zobowiązana do zwrotu środków europejskich, jeśli wskutek wykładni dokonanej w wyroku TSUE nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku VAT, zawartego w fakturach otrzymanych w związku z nabyciem towarów i usług, finansowanych z tych środków, pod warunkiem że przed dniem 1 października 2016 r. JST nie dokonała odliczenia tego podatku, także w trybie korekty deklaracji. Zasada ta dotyczy środków europejskich wypłaconych na podstawie umów zawartych na dzień 29 września 2015 r.

*Podstawa prawna: art. 17 ust. 1, 2 i 4 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

W celu potwierdzenia braku obowiązku zwrotu środków europejskich JST jest obowiązana do złożenia informacji o niedokonaniu odliczenia (w całości lub w części) podatku naliczonego sfinansowanego ze środków europejskich. Informację tę sporządza się według wzoru określonego w załączniku nr 3 do ustawy oraz składa się w terminie do dnia 30 listopada 2016 r. do:

- naczelnika urzędu skarbowego (właściwego ze względu na rozliczanie podatku VAT) oraz
- podmiotu, z którym zawarta została umowa o dofinansowanie środkami europejskimi.

Informacja powyższa obejmuje wszystkie umowy o dofinansowaniu zawarte na dzień (do dnia) 29 września 2015 r. , ale tylko takie, które obejmowały środki europejskie w odniesieniu do których nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku VAT wskutek wykładni dokonanej w wyroku TSUE.

*Podstawa prawna: art. 17 ustawy centralizacyjnej, załącznik nr 3 do ustawy centralizacyjnej*

JST, które przed dniem 1 października 2016 r.:

- skorzystały z prawa do odliczenia (całości lub części) podatku VAT, sfinansowanego środkami europejskimi (centralizując swoje rozliczenia) oraz
- nie dokonały zwrotu środków europejskich w tej części

są obowiązane do niezwłocznego zwrotu tych środków. Środki te podlegają zwrotowi wraz z należnymi odsetkami (w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych), liczonymi od dnia dokonania odliczenia podatku naliczonego (tj. dnia złożenia deklaracji VAT lub scentralizowanych korekt deklaracji VAT, w których odliczenie to jest realizowane) do dnia dokonania ich zwrotu.

*Podstawa prawna: art. 18 ustawy centralizacyjnej*

Do zwrotu lub rozliczeń środków europejskich w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności VAT związana z wyrokiem TSUE znajdują odpowiednie zastosowanie:

- przepisy prawa lub postanowienia umów, w tym umów o dofinansowanie, dotyczące przekazywania i zwrotu tych środków;
- przepisy ustawy o finansach publicznych dotyczące dotacji – w przypadku środków, które zostały uzyskane na podstawie przepisów, które utraciły moc przed dniem 1 października 2016 r.

*Podstawa prawna: art. 17 ust. 5 ustawy centralizacyjnej*

### **Uwaga!**

Działania lub zaniechania wynikające z realizacji umów o dofinansowanie w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności VAT związana z wyrokiem TSUE, nie stanowią naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

*Podstawa prawna: art. 19 ustawy centralizacyjnej*