

1. Jednostka samorządu terytorialnego podatnikiem VAT

Obecnie nie budzi już wątpliwości, że podatnikiem jest jednostka samorządu terytorialnego JST, a nie urząd ją obsługujący. Wyjaśniona została także sprawa jednostek i zakładów budżetowych. Podatnikiem VAT jest jednostka samorządu terytorialnego. Jej jednostki organizacyjne nie mogą posiadać takiego statusu. Stąd wynika obowiązek centralizacji rozliczeń, który nakłada ustawa z 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 (dalej: ustawa o centralizacji rozliczeń VAT). Jednostki organizacyjne muszą połączyć własne rozliczenie VAT ze swoją jednostką samorządu terytorialnego. Mają na to czas do końca 2016 r. Ustawa o centralizacji rozliczeń VAT definiuje jednostkę organizacyjną.

Słowniczek

Jednostka organizacyjna – to:

- a) utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządowa jednostka budżetowa lub samorządowy zakład budżetowy,
- b) urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski.

1.1. Jednostki i zakłady budżetowe

Jak już zostało wspomniane przez długi czas istniały rozbieżności w kwestii określenia, czy samorządowe jednostki budżetowe oraz zakłady tworzone przez JST na podstawie ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: u.s.g.) oraz ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: u.f.p.) powinny być uznawane za odrębnych od jednostki samorządu terytorialnego JST podatników VAT.

Kwestia ta została ostatecznie rozstrzygnięta 29 września 2015 r. w wyroku TSUE dotyczącym Gminy Wrocław (C-276/14). Trybunał nie zgodził się ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów (MF) i uznał, że jednostki budżetowe nie są odrębnymi od JST podatnikami VAT, a zatem ich obroty z działalności gospodarczej muszą być scalone w jednej deklaracji VAT JST.

Trybunał zwrócił uwagę, iż jednostki budżetowe wykonują działalność gospodarczą powierzoną im w imieniu i na rachunek Gminy Wrocław oraz że nie odpowiadają one za szkody spowodowane tą działalnością, ponieważ odpowiedzialność tę ponosi wyłącznie gmina. W konsekwencji TSUE orzekł, że gminę, taką jak Gmina Wrocław, i jej jednostki budżetowe należy uznać za jednego i tego samego podatnika w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy Rady z 28 li-

stopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej 2006/112/WE (dalej: dyrektywa 2006/112). Trybunał podzielił więc stanowisko zaprezentowane w uchwale NSA wydanej w poszerzonym składzie siedmiu sędziów z 24 czerwca 2013 r. (sygn. akt I FPS 1/13).

Po wyroku TSUE z 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 zmianie uległa także sytuacja zakładów budżetowych, które były uznawane za odrębnych podatników. Orzeczenie Trybunału dotyczyło wprowadzenia jednostek budżetowych, jednak na podstawie kryteriów samodzielności przedstawionych przez TSUE NSA wysnuł takie same wnioski w odniesieniu do zakładów budżetowych. W uchwale wydanej 26 października 2015 r. w poszerzonym składzie siedmiu sędziów (sygn. akt I FPS 4/15) NSA uznał, że gminne zakłady budżetowe nie są odrębnymi od gminy podatnikami VAT.

Skutkiem uznania zakładów budżetowych za jednego podatnika VAT razem z JST jest, z jednej strony, możliwość odliczenia VAT od inwestycji realizowanych przez JST, a wykorzystywanych przez zakład, ale jednocześnie konieczność centralizacji rozliczeń VAT JST i jej zakładów budżetowych, analogicznie jak w przypadku jednostek budżetowych.

1.2. Podmioty niepodlegające centralizacji

Status podatnika VAT utraciły jednostki organizacyjne gmin, powiatów i województw. Nie oznacza to, że obowiązek centralizacji objął wszystkie jednostki. Są to wyłącznie jednostki i zakłady budżetowe oraz urzędy je obsługujące. Wynika to z definicji jednostek organizacyjnych, którą określa ustawa o centralizacji rozliczeń VAT.

1.2.1. Instytucje kultury

Kwestia statusu instytucji kultury (w takiej formie mogą działać domy kultury, biblioteki, muzea) jako podatnika VAT nie budzi wątpliwości. Posiadają one odrębną osobowość prawną, co wynika z art. 14 ust. 1 ustawy z 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej.

Instytucje kultury gospodarują samodzielnie przydzieloną i nabytą częścią mienia, kierując się zasadami efektywności ich wykorzystania, a także zobowiązane są do pokrywania kosztów bieżącej działalności i zobowiązań z uzyskiwanych przez siebie przychodów. Przychodami instytucji kultury z kolei są przychody z prowadzonej działalności, w tym ze sprzedaży składników majątku ruchomego, przychody z najmu i dzierżawy składników majątkowych, dotacje podmiotowe i celowe z budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, środki otrzymane od osób fizycznych i prawnych oraz z innych źródeł. Organizator – podmiot tworzący instytucję kultury, co do zasady, nie odpowiada za jej zobowiązania. Na tej podstawie przyjmuje się, że instytucje kultury charakteryzują się znacznie większym stopniem samodzielności niż jednostki i zakłady budżetowe, co powoduje, że powinny być one uznawane za odrębnych od JST podatników VAT. Takie stanowisko