

## Centralizacja rozliczeń VAT w gminach

**Jeśli zadania związane z dostarczaniem wody i usuwaniem nieczystości wykonuje gminna jednostka budżetowa, od stycznia 2017 r. trzeba będzie wprowadzić zmiany w rozliczeniach VAT.**

Centralizacja VAT w gminach i – co za tym idzie – konieczność wprowadzenia przez nie zmian w rozliczeniach VAT to skutek wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów. Jak stwierdził Trybunał: „artykuł 9 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że podmioty prawa publicznego, takie jak gminne jednostki budżetowe będące przedmiotem postępowania głównego, nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie”. A to oznacza, że rozliczenia tych jednostek, a także innych podmiotów niemających przynajmniej samodzielności, jak np. samorządowych zakładów budżetowych, powinny być ujęte w ramach jednej deklaracji złożonej przez gminę.

Konsekwencją tego wyroku TSUE będzie zmiana przepisów. 14 stycznia 2016 r. opublikowano projekt ustawy o zasadach rozliczeń w podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków europejskich przez jednostki samorządu terytorialnego oraz o zmianie ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z art. 18 tego projektu ustawa miała wejść w życie z dniem 1 marca 2016 r. Tak się jednak nie stało, a projekt jest dopiero na etapie opiniowania. Zmieniła się natomiast linia interpretacyjna organów podatkowych.

### Zadania w zakresie sanitarnym

Zgodnie z art. 7 ustawy o samorządzie gminnym do najważniejszych zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności. Jednym z priorytetów w tej dziedzinie jest, zgodnie z punktem 3 powyższego przepisu, zaopatrzenie mieszkańców gminy w wodę, przyłączenie ich do kanalizacji, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych.

Oprócz powyższych zadań wynikających z ustawy o samorządzie gminnym gminy zobowiązane są także do realizacji innych zadań określonych przepisami szczególnymi. Jednym z nich jest obowiązek utrzymania czystości i porządku w gminach, nałożony przez art. 3 ust. 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Realizacja powyższych zadań może się odbywać w różnych formach prawnych, w szczególności w formie samorządowych zakładów budżetowych lub spółek prawa handlowego (art. 2 ustawy o gospodarce komunalnej). Użycie sformułowania „w szczególności” oznacza, że katalog dopuszczalnych form organizacyjno- prawnych jest otwarty i obejmuje również inne dopuszczalne prawem – zarówno niewyodrębnione, jak i wyodrębnione ze struktury jednostki samorządu terytorialnego. Zadania te mogą być również powierzone przez gminę na podstawie umów innym podmiotom (osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej – art. 3 ust. 1 ustawy o gospodarce komunalnej). Niemniej niezależnie od formy realizacji, do głównych zadań w zakresie gospodarki wodno-kanalizacyjnej należy:

- dostarczanie wody i odbiór ścieków na cele bytowe i prowadzonej działalności gospodarczej na podstawie umów cywilnoprawnych,
- eksploatacja hydroforni i sieci wodociągowej na terenie gminy,
- eksploatacja komunalnych oczyszczalni ścieków oraz sieci kanalizacyjnej na terenie gminy,
- utrzymywanie, modernizacja i budowa hydrantów przeciwpożarowych zainstalowanych na sieci wodociągowej,
- wydawanie warunków technicznych na przyłącza wodociągowe i kanalizacyjne oraz przejmowanie wybudowanych przyłączy od inwestorów.

### Samorządowy zakład budżetowy

Samorządowe zakłady budżetowe są jednostkami organizacyjnymi nieposiadającymi odrębnej od macierzystej jednostki samorządu terytorialnego podmiotowości (zdolności) prawnej. Stanowią zatem niesamoistną formę organizacyjną, w

jakiej może być prowadzona gospodarka wodno-kanalizacyjna. Wyodrębnione zadania zakłady budżetowe wykonują w oparciu o majątek gminy (przekazany im w użytkowanie), odpłatnie, a koszty swojej działalności pokrywają z przychodów własnych. Mogą jednak

otrzymywać z budżetu jednostki samorządowej dotację przedmiotową, a ponadto dotację podmiotową lub dotację celową na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji. Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego.

O ile organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie postanowi inaczej, o tyle samorządowy zakład budżetowy wpłaca do budżetu jednostki samorządu terytorialnego ustaloną na koniec okresu sprawozdawczego nadwyżkę środków obrotowych. Ponieważ zakład budżetowy nie jest samodzielną od gminy jednostką, lecz występuje w obrocie prawnym w jej imieniu i na jej rzecz, będzie podlegać centralizacji rozliczeń w zakresie VAT. Rozliczenia zakładu budżetowego powinny być ujęte w ramach jednej deklaracji złożonej przez gminę.

### **Spółka prawa handlowego**

Inną formą prawną, w jakiej może być realizowana gospodarka wodno-kanalizacyjna, jest spółka prawa handlowego. Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o gospodarce komunalnej jednostki samorządu terytorialnego mogą tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne, a także mogą przystępować do takich spółek. Zarówno spółka z o.o., jak i spółka akcyjna posiada osobowość prawną i jest odrębnym od jednostki samorządu terytorialnego podmiotem praw i obowiązków. Prowadzenie zatem przez gminę gospodarki wodno-kanalizacyjnej w formie spółki kapitałowej nie skutkuje powinnością centralizacji rozliczeń VAT.

### **Powierzenie zadań podmiotowi trzeciemu**

Gmina w celu wykonywania powierzonych zadań może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pozarządowymi. Wskazuje to na dwojaki rodzaj możliwości realizowania zadań przez gminę, a mianowicie albo tworzenie przez gminę własnych jednostek organizacyjnych, albo powierzenie realizacji zadań gminy innym podmiotom w drodze umów.

Jeżeli gmina zdecyduje się na drugą opcję, powstały w ten sposób stosunek prawny pomiędzy gminą a innym podmiotem będzie stosunkiem o charakterze cywilnoprawnym, jego podstawą jest bowiem umowa, a nie powierzenie przez gminę jej kompetencji wskazanemu organowi. W takiej sytuacji nie może być mowy o centralizacji rozliczeń podatku VAT. Gmina i podmiot, któremu powierzono zadania na podstawie umowy cywilnoprawnej, stanowią dwa odrębne byty prawne i należy traktować je jako odrębnych podatników VAT. Pomimo łączącego ich stosunku prawnego w zakresie świadczenia usług sanitarnych każde prowadzi samodzielną działalność i każde z osobna jest zobowiązane do złożenia deklaracji VAT i rozliczenia się z fiskusem.

podstawa prawna: ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. DzU z 2016. r., poz. 446)

podstawa prawna: Ustawa z 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tekst jedn. DzU z 2016 r., poz. 250)

podstawa prawna: Ustawa z 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (tekst jedn. DzU z 2011 r. nr 45, poz. 236 ze zm.)

### **Komentarz Eksperta**

#### **Michał Walczewski, starszy konsultant podatkowy [Rödl & Partner Gliwice](#)**

Linia orzecznicza prezentowana przed wydaniem wyroku przez TSUE naruszała fundamentalną dla konstrukcji VAT zasadę neutralności. Choć gminy partycypowały w zrealizowaniu inwestycji, nie miały prawa do odliczenia VAT naliczonego na fakturach wystawianych przez wykonawców przy ich realizacji. Prowadziło to do sytuacji, w której odprowadzenie VAT należnego dokonywane było z części budżetu gminy (część ta była przekazana do dyspozycji jednostki w planie finansowym), z kolei zwrot VAT naliczonego nie wpływał z powrotem do budżetu gminy. Oznaczało to oczywiście mniej środków na kolejne inwestycje.

Początkowe trudności w procesie centralizacji rozliczeń VAT (nowe obowiązki podatkowe, brak doświadczenia przy stosowaniu nowych przepisów, ryzyko wystąpienia błędów przy rozliczeniu VAT) mogą na późniejszym etapie wyjść gminie na dobre, chociażby dzięki dodatkowym wpływom do budżetu. Należy mieć nadzieję, że centralizacja nie spowoduje zahamowania realizacji inwestycji w gminach, ale wręcz przeciwnie, przyczyni się do podjęcia przez gminy nowych inwestycji w swoich regionach.

Źródło: <https://archiwum.rp.pl/arttykul/1307994-Centralizacja-rozliczen-VAT.html#.V2uWzv5f3Dc>