



**Stanowisko**  
**Zarządu Śląskiego Związku Gmin i Powiatów**  
**z dnia 26 sierpnia 2016 r.**

w sprawie: **ustawy z dnia 22 lipca 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**

## **I. Uwagi do poszczególnych artykułów ustawy:**

- 1) **Art. 2 ust. 1 pkt a** - definicja jednostki organizacyjnej jednostki samorządu terytorialnego brzmiąca następująco:

*„przez jednostkę organizacyjną rozumie się utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządową jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy”*

spowoduje wyłączenie z centralizacji w samorządach takich jednostek budżetowych jak np.: Domy Pomocy Społecznej, Domy Dziecka, Powiatowe Urzędy Pracy, Powiatowe Inspektoraty Nadzoru Budowlanego czy Komendy Powiatowe Państwowej Straży Pożarnej, których wydatki są ujmowane w budżetach jednostki samorządu terytorialnego.

Ww. jednostki budżetowe prowadzą lub mogą prowadzić sprzedaż podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Jednostki te nie zostały utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego, a są takimi samymi samorządowymi jednostkami budżetowymi jak np. szkoły. Tytułem przykładu jednostka organizacyjna miasta Gliwice Dom Pomocy Społecznej „Nasz Dom” została utworzona uchwałą Nr 71/1279/67 Prezydium Wojewódzkiej Rady Narodowej w Katowicach z dnia 21 stycznia 1967 r. Następnie zarządzeniem nr 258/91 Wojewody Katowickiego z dnia 23 grudnia 1991 r. nadano statut temu podmiotowi - wskazując, że jest to samodzielna jednostka podległa Wojewodzie Katowickiemu. Dopiero uchwałą Nr XIII/299/99 Rady Miejskiej w Gliwicach z dnia 2 grudnia 1999 r. (działając m.in. na podstawie ustawy z dnia 13 października 1998 r. – Przepisy wprowadzające ustawy reformujące administrację publiczną) nadano Domowi Pomocy Społecznej „Nasz Dom” nowy statut, w którym zapisano, że jest to jednostka organizacyjna miasta Gliwice. Reasumując, jednostka ta jest na dzień dzisiejszy jednostką organizacyjną miasta Gliwice, natomiast nie została ona przez miasto Gliwice utworzona.

W naszej ocenie sposób traktowania ww. kwestii, zawarty w ustawie z dnia 22 lipca 2016 r., nie jest zgodny z przepisami dyrektywy 2006/112/WE, które stanowią podstawę orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości UE z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C 276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów. Takie podejście doprowadzi do sytuacji, w której z centralizacji zostaną wyłączone:

- a) jednostki budżetowe (odrębni podatnicy VAT) prowadzące sprzedaż opodatkowaną;
- b) jednostki budżetowe prowadzące sprzedaż opodatkowaną korzystające ze zwolnienia ze względu na niską sprzedaż opodatkowaną;
- c) jednostki budżetowe potencjalnie mogące prowadzić sprzedaż opodatkowaną.

W naszym przekonaniu żaden z tych podmiotów nie spełnia kryterium samodzielności, które zostało podniesione i przeanalizowane w ww. wyroku. Niemożliwe jest zatem, aby wspomniane jednostki mogły rozliczać się jako samodzielni podatnicy podatku VAT, a jednocześnie brakuje innych podmiotów, które mogłyby uwzględnić w swoich rozliczeniach VAT transakcje gospodarcze tych jednostek. Wobec powyższego ww. ustawa budzi wątpliwości w zakresie jej zgodności z dyrektywą. Ustawa w obecnym kształcie spowoduje też brak możliwości rozliczania podatku VAT przez ww. przykładowe jednostki budżetowe.

Ponadto zwracamy również uwagę, że w obecnym brzmieniu przepisów nie wszystkie jednostki oświatowe (szkoły) zostaną objęte centralizacją rozliczeń VAT w samorządach. Występują bowiem takie placówki oświatowe, które zostały utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego, np. gimnazja, jak i szkoły, które przez ten organ utworzone nie zostały i funkcjonują nadal na podstawie pierwotnych aktów utworzenia. Przykładem jest Zespół Szkół Samochodowych w Gliwicach. Zarządzeniem nr 36 Ministra Transportu Drogowego i Lotniczego z dnia 30 stycznia 1953 r. Technikum Drogowe Ministerstwa Transportu Drogowego i Lotniczego z Bytomia przekształcono w Technikum Samochodowe w Gliwicach. Jednostka ta weszła w skład zbiorczego zakładu szkolnego pod nazwą Zespół Szkół Zawodowych nr 1 w Gliwicach na podstawie Zarządzenia Ministra Oświaty i Szkolnictwa Wyższego z dnia 2 sierpnia 1971 r. nr SZ2-0141-131/71. Kurator Okręgu Szkolnego Katowickiego zarządzeniem z dnia 18 września 1974 r. nr KS-Z-023/184/74 w sprawie zmiany nazwy Zespołu Szkół Zawodowych Nr 1 w Gliwicach zmienił nazwę Zespołu Szkół Zawodowych Nr 1 Gliwicach na Zespół Szkół Samochodowych w Gliwicach. Pod taką nazwą jednostka ta funkcjonuje do dzisiaj i jest czynnym podatnikiem podatku VAT.

Obecnie brzmienie art. 2 ust. 1 pkt a ustawy budzi wątpliwości w zakresie pozostałych jednostek oświatowych jednostek samorządu terytorialnego, które nie zostały przez taką jednostkę utworzone. Niezależnie od wyników analizy, której przeprowadzenie przez jst będzie niezbędne w stosunku do każdej ze szkół, z pewnością można już dzisiaj stwierdzić, że ww. artykuł spowoduje niczym nieuzasadniony dualizm w rozliczaniu VAT w samorządach, tj. część szkół będzie podlegała centralizacji VAT w samorządach, a część nie.

Ww. kwestia była kilkakrotnie już artykułowana przez jst członkowskie Śląskiego Związku Gmin i Powiatów w ramach uwag zgłaszanych do projektów ustawy do Ministerstwa Finansów. W dniu 18 lipca 2016 r. Miasto Gliwice otrzymało pismo p. Leszka Skiby, Podsekretarza Stanu

w Ministerstwie Finansów w przedmiotowej sprawie. W piśmie tym nie wskazano jak powinny rozliczać podatek VAT jednostki organizacyjne jst, które nie zostały przez nią utworzone i nie mają osobowości prawnej, jak np. Powiatowe Urzędy Pracy, Powiatowe Inspektoraty Nadzoru Budowlanego, Komendy Powiatowe Państwowej Straży Pożarnej, Domy Pomocy Społecznej, Domy Dziecka.

Konieczna jest zatem **zmiana definicji jednostki organizacyjnej** poprzez usunięcie sformułowania, „utworzona przez jednostkę samorządu terytorialnego”. Definicja ta bowiem powinna otrzymać następujące brzmienie:

*„przez jednostkę organizacyjną rozumie się samorządową jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy.”*

Wskutek przyjęcia takiej definicji centralizacji będą podlegać wszystkie jednostki budżetowe i zakłady budżetowe, zarówno utworzone przez samorząd, jak i powstałe na mocy przepisów prawa.

Opisane powyżej zagadnienie ze względu na jego istotność wymaga pilnego jednoznacznego rozstrzygnięcia. Obecnie bowiem jednostki samorządu terytorialnego przygotowują się do wdrożenia konsolidacji rozliczania podatku VAT, a więc muszą podjąć ostateczne decyzje odnośnie do włączenia w proces centralizacji wskazanych jednostek. Błędne decyzje w tym zakresie mogą spowodować niekorzystne skutki finansowe dla samorządów w postaci zaległości w podatku VAT od zdarzeń gospodarczych realizowanych przez przywołane jednostki.

- 2) **Art. 7 ust. 1, art. 16 ust. 2** oraz uzasadnienie na str. 8, 9 i str. 17 - obowiązkowe kalkulowanie współczynnika i przewspółczynnika odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jest istotnym utrudnieniem dla jst. Rozwiązaniem mogłoby być wprowadzenie „sektorowych” współczynników i przewspółczynników dla jednostek organizacyjnych o jednorodnym charakterze działalności, np. odrębnie dla przedszkoli, odrębnie dla szkół (jeśli prowadzą jednorodną działalność).

W związku z powyższym **należy wprowadzić w ustawie „sektorowe” współczynniki i przewspółczynniki dla jednostek organizacyjnych o jednorodnym charakterze działalności.**

- 3) **Art. 16 ust. 1** dot. uprawnienia do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z korektą deklaracji podatkowych odnosi się tylko do art. 11 ust. 1 pkt 2. W naszej opinii natomiast artykuł ten winien **odnieć się zarówno do pkt 1, jak i pkt 2 ust. 1 art. 11.**

Wprowadzenie ww. zmiany określi zasady dokonywania korekt deklaracji podatkowych w oparciu o obowiązujące przepisy prawa, o których mowa w art. 16 ust. 2 pkt. 2, a więc korekt deklaracji podatkowych związanych z wyrokiem TSUE (do których obecnie odnosi się art. 16 ust. 1), jak i korekt deklaracji podatkowych, które z wyrokiem TSUE nie są związane.

4) **Art. 17 ust. 3 i ust 4:**

W art. 17 ust. 3 został określony obowiązek złożenia do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w zakresie rozliczania podatku oraz podmiotu, z którym zawarta została umowa o dofinansowanie, informacji o spełnieniu warunku dot. niedokonania przed dniem wejścia w życie ustawy obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowaną ze środków przeznaczonych na realizację projektów. Niemniej jednak ustawodawca pominął w tym zakresie ważną kwestię związaną z przedziałem czasu, który należy uwzględnić sporządzając ww. informację.

Nieuregulowanie tej kwestii rodzi problem z określeniem daty początkowej okresu, w odniesieniu do którego należy wykazać umowy o dofinansowanie podlegające złożeniu do naczelnika urzędu skarbowego oraz podmiotów, z którymi zostały zawarte te umowy.

Ponadto zawarte w art. 17 ust. 4 sformułowanie brzmiące następująco „*zgodnie z zawartymi na dzień 29 września 2015 r. umowami o dofinansowanie*” budzi nasze wątpliwości, bowiem nie jest jasne, czy ustawodawca miał na myśli umowy zawarte do dnia 29 września 2015 r., umowy obowiązujące w dniu 29 września 2015 r., czy też może kierował się innymi jeszcze kryteriami? W związku z powyższym należy w ustawie jasno **określić przedział czasu, który należy uwzględnić sporządzając ww. informację oraz doprecyzować ww. sformułowanie zawarte w art. 17 ust. 4.**

5) **Art. 18 ust. 1** zawiera wysoce niekorzystne rozwiązanie zakładające obowiązek niezwłocznego zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów (pod określonymi warunkami). Przepis ten jest również sformułowany nieprecyzyjnie. Należy odnotować, że w projekcie ustawy z dnia 14 stycznia 2016 r. został ujęty obowiązek zwrotu ww. środków w terminie do dwóch miesięcy, od dnia wejścia w życie ustawy. Dokonanie takiego zwrotu możliwe jest poprzez jego wprowadzenie do planu finansowego, co może wiązać się z koniecznością podjęcia uchwały przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego.

W związku z powyższym należy w **art. 18 ust. 1 powrócić do terminu zwrotu środków, który został zawarty w projekcie ustawy z dn. 14 stycznia 2016 r. (tj. w terminie dwóch miesięcy, licząc od dnia wejścia w życie ustawy).**

6) **Art. 18 ust. 2** - zwrot środków przeznaczonych na projekty z odsetkami (pod określonymi warunkami) stanowi rozwiązanie pozbawione racjonalnego uzasadnienia. Jednostki samorządu terytorialnego działały w dobrej wierze i zgodnie z ówczesną linią interpretacyjną i orzecznictwem oraz bardzo często na podstawie indywidualnych interpretacji podatkowych Ministra Finansów. Równocześnie w okresie poprzedzającym wydanie wyroku TSUE wielokrotnie wskazywano na istotne wątpliwości prawne dot. prawidłowości funkcjonującego przed ww. wyrokiem systemu rozliczania VAT. Obowiązek zwrotu środków przeznaczonych na projekty z odsetkami spowoduje konieczność wszczynania postępowań sądowych przez jednostki samorządu terytorialnego (w zakresie zasadności naliczenia odsetek, bądź w przypadku orzeczenia o konieczności ich naliczenia kolejne postępowanie w stosunku do Skarbu Państwa

o odszkodowanie). Również Ministerstwo Finansów oraz ówczesne Ministerstwo Infrastruktury i Rozwoju we wzajemnej korespondencji potwierdziły, że środki te winny być zwrócone bez odsetek (MIR: DKS.VIII.832 (0).14.15ML Nk. 264136/15 z dnia 29/09/2015, MF: IP3.990.67.2015 z dnia 9/10/2015 oraz MIR i MF: DKF.IV.8224.29.2015.DK Nk 294625/15, IP3.990.73.2015 z dnia 28/10/2015).

Wobec powyższego należy **wprowadzić** do ustawy jednoznacznie brzmiący **przepis wyłączający konieczność zwrotu środków z odsetkami**.

## **II. Zagadnienia nieujęte w ustawie:**

### **7) rozliczenia finansowe - ewidencja księgowa:**

Należy wypracować model / modele ewidencji księgowej w ramach skonsolidowanego rozliczania podatku VAT i przygotować zmiany w przepisach w zakresie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla jednostek samorządu terytorialnego i samorządowych jednostek budżetowych. W obowiązujących przepisach oraz w ustawie brakuje regulacji w tym zakresie.

### **8) zgłaszanie do Urzędu Skarbowego rachunków bankowych:**

Należy wprowadzić przepis wyłączający konieczność zgłaszania do Urzędu Skarbowego rachunków bankowych jednostek organizacyjnych jst. Aktualnie podatnik jest zobowiązany do zgłoszenia do właściwego Urzędu Skarbowego wszystkich swoich rachunków bankowych i ich aktualizowania (niezwłocznie do 7 dni od otwarcia). Należy rozważyć czy rachunki bankowe jednostek budżetowych (nie podatnika, którym będzie jst), na których realizowane są transakcje wykazywane w deklaracji jst winny być zgłaszane do Urzędu Skarbowego. Jeśli nie, to należy wprowadzić odpowiednie przepisy, tak aby nie budziło to żadnych wątpliwości. Należy pamiętać, że rachunków bankowych w poszczególnych jednostkach organizacyjnych jst może być kilkaset lub kilka tysięcy.

### **9) sprawa odpowiedzialności, w tym karno-skarbowej, za przygotowanie danych do sporządzenia deklaracji VAT 7 jst, tj. za prowadzenie rejestrów / informacji / zestawień VAT częściowych (jednostkowych), sporządzenie deklaracji / informacji / zestawień VAT częściowych (jednostkowych) oraz sporządzenie deklaracji VAT 7 jst:**

Należy wprowadzić do ustawy z dn. 22 lipca 2016 r. lub ustawy o podatku od towarów i usług pojęcie deklaracji / informacji / zestawień VAT częściowych (jednostkowych), które sporządzałyby jednostki budżetowe i zakłady budżetowe. Byłby to wówczas ich obowiązek wynikający z przepisów prawa, a więc i odpowiedzialność za ich sporządzenie przypisana byłaby osobom i sporządzającym (podpisującym). W konsekwencji, odpowiednio w załączniku do ustawy lub w akcie wykonawczym do ustawy o podatku od towarów i usług, winien zostać wprowadzony wzór takiej deklaracji. Dodatkowo zasadne byłoby zamieszczenie w odrębnym załączniku do ustawy z dn. 22 lipca 2016 r. wzoru oświadczenia dla pracowników jednostek

budżetowych i zakładów budżetowych o przyjęciu odpowiedzialności za podawane dane w deklaracjach / informacjach / zestawieniach VAT częściowych (jednostkowych) wraz z pouczeniem o odpowiedzialności karno-skarbowej (oświadczenie to mogłoby się znaleźć na formularzu deklaracji podatkowej).

Proces sporządzania deklaracji VAT 7 jst winien być analogiczny jak w przypadku sprawozdań budżetowych, tj. jednostki budżetowe sporządzają sprawozdania w swoim zakresie i ponoszą odpowiedzialność za dane w nich zawarte, a na podstawie sprawozdań z jednostek sporządzane na poziomie jst jest sprawozdanie zbiorcze przekazywane do RIO.