

VAT i akcyza w samorządach – najważniejsze problemy

Mirosław Siwiński

25 października 2021 r.



Mirosław Siwiński

- partner w dziale podatkowym i prawnym Advicero Nexia
- radca prawny, licencjonowany doradca podatkowy
- doświadczenie zawodowe od 2001 r.
- doświadczenie w zakresie podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatków dochodowych, analizy podatkowej

Kim jesteśmy

> Doświadczenie

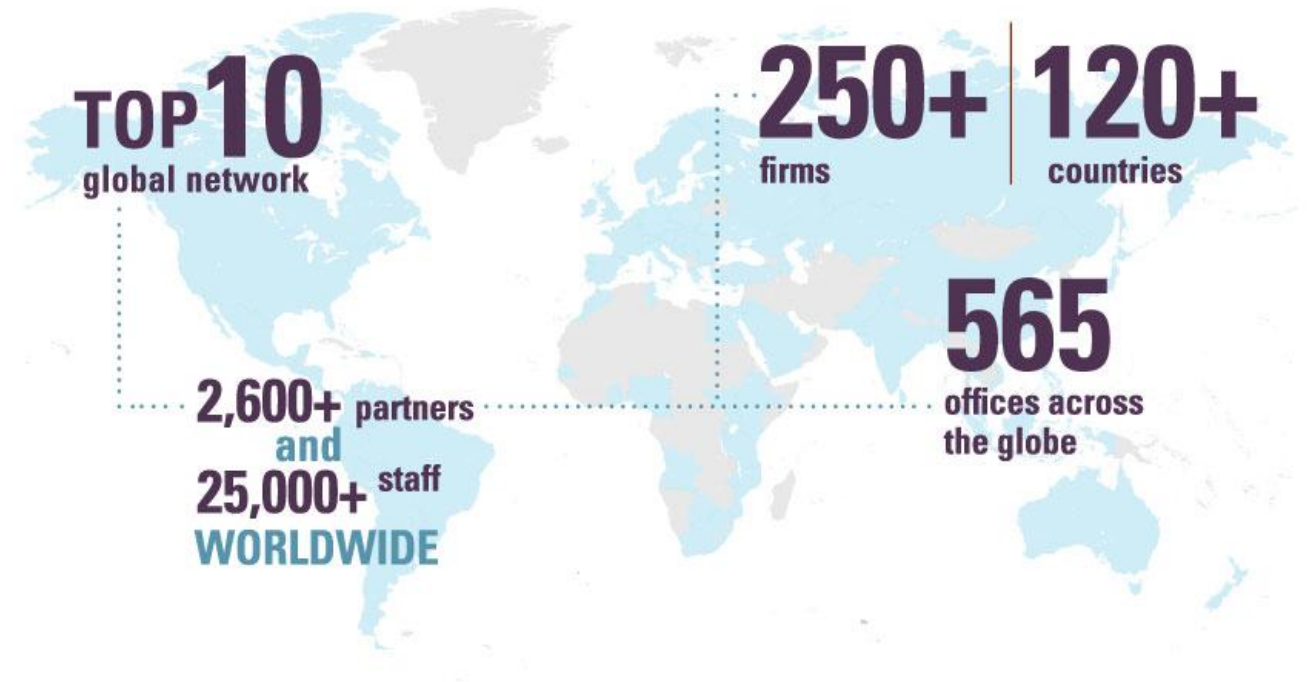
Nasza Grupa składa się ze specjalistów, którzy wyróżniają się wieloletnim doświadczeniem, wysokimi kwalifikacjami oraz praktyczną i ugruntowaną wiedzą dotyczącą polskich przepisów.

> Międzynarodowy zasięg

Od 2013 roku jesteśmy zrzeszeni w Nexia International, wiodącej organizacji wśród międzynarodowych grup firm konsultingowych.

> Komunikacja

Nasze usługi świadczymy w języku polskim, angielskim, niemieckim i włoskim.



VAT i akcyza w samorządach – najważniejsze problemy - agenda

- Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach
- Prewspółczynnik
- Wątpliwości samorządowe w JPK
- VAT od dotacji w OZE
- Problematiczne kwestie akcyzowe
- Zwolnienia - przykłady

Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Jednostka organizacyjna - pojęcie

- (...) *pojęcie jednostki organizacyjnej. Jest (...) istotne dla wyznaczenia zakresu obowiązku jednostek samorządu terytorialnego dotyczącego dokonania tzw. centralizacji (scalenia). W ramach tego procesu jednostka samorządu terytorialnego ma bowiem włączyć do swoich rozliczeń w podatku od towarów i usług (jako podatnika - osoby prawnej) rozliczenia właśnie owych "jednostek organizacyjnych", które dotychczas albo były zarejestrowane jako osobni podatnicy VAT czynni, albo też były podatnikami VAT zwolnionymi (w praktyce były traktowane, jakby nie były podatnikami). (...) w praktyce występują pewne wątpliwości odnośnie do tego, co należy rozumieć pod pojęciem samorządowej jednostki organizacyjnej. W najszerszym ujęciu do zakresu **tego pojęcia zalicza się wszelkie podmioty prawa utworzone przez jednostki samorządu terytorialnego, a nawet związki międzygminne oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego**. (...) Określeniem "jednostka organizacyjna" zostały objęte podmioty dwojakiego rodzaju. Po pierwsze - są to określone jednostki sektora finansów publicznych utworzone przez daną jednostkę samorządu terytorialnego: jednostki budżetowe oraz zakłady budżetowe. Po drugie - są to odpowiednio (w zależności od rodzaju jednostki organizacyjnej): urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski. (A. Bartosiewicz, Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach. Komentarz. WK 2017).*

Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Problemy regulacyjne

- W dniu 13 sierpnia 2020 r. Najwyższa Izba Kontroli opublikowała raport, z którego wynika, że powszechnie zauważa się istnienie skomplikowanego i niejednoznacznego prawa oraz niejednolite orzecznictwo w sprawach podatkowych dotyczących centralizacji podatku VAT j.s.t. Wskazano, że organ podatkowy powinien podjąć działania legislacyjne oraz interpretacyjne w zakresie regulacji związanych z centralizacją rozliczeń VAT przez j.s.t.

Zastrzeżenia NIK

błędy w ewidencjach VAT w zakresie ujętych w nich faktur, a także nieścisłości między informacjami opublikowanymi w pliku JPK_VAT a w deklaracji VAT-7

brak aplikowania przez JST do organów podatkowych o wydanie interpretacji indywidualnej w przypadku wątpliwym (np. możliwości skorzystania ze zwolnienia podatkowego VAT w zakresie art. 15 ust. 6 ustawy o VAT) co **może skutkować niedochowaniem należytej staranności**

nieprawidłowości w rejestrowaniu i użytkowaniu kas fiskalnych

nieterminowe przekazywanie deklaracji VAT i JPK_VAT

niedopełnienie obowiązku weryfikowania w przypadku sprzedaży statusu podatnika VAT

niedochowanie terminów składania przez JST zgłoszeń aktualizacyjnych

Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Wyrok TSUE

- **Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) w wyroku z 29 września 2015 r. (sygn. C-276/14):** *Artykuł 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że podmioty prawa publicznego nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie. Gminne jednostki budżetowe, które wykonują działalność gospodarczą powierzoną im w imieniu i na rachunek gminy, które nie odpowiadają za szkody spowodowane tą działalnością, ponieważ odpowiedzialność tę ponosi wyłącznie owa gmina, i które nie ponoszą ryzyka gospodarczego związanego z rzeczoną działalnością, ponieważ nie dysponują własnym majątkiem, nie osiągają własnych dochodów i nie ponoszą kosztów dotyczących takiej działalności, bowiem uzyskane dochody są wpłacane do budżetu gminy, a wydatki są pokrywane bezpośrednio z budżetu owej gminy, nie spełniają kryterium samodzielności, w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112 a zatem nie mogą zostać uznane za podatnika.*

WNIOSEK

jednostki utworzone przez samorządy, w tym jednostki budżetowe, nie mogą być traktowane jako podatnicy VAT.

ZMIANA MODELU ROZLICZEŃ

wyrok ma kluczowe znaczenie dla rozliczania VAT przez jednostki organizacyjne j.s.t., bowiem **nie mogą one samodzielnie rozliczać się z VAT.**

Całość rozliczeń powinna spoczywać m.in. na gminach, powiatach, województwach. Rozliczeń należy dokonywać przez właściwą j.s.t., a nie przez jej jednostkę organizacyjną.

Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Ustawa o centralizacji

- Konsekwencją wprowadzenia nowych przepisów w związku z wyrokiem TSUE było uchwalenie ustawy z dnia 5 września 2016 r. (Dz. U. 2018.280) o zasadach rozliczeń w podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez j.s.t. (dalej: **Ustawa o centralizacji**).

a) Zgodnie z art. 2 pkt 1 Ustawy o centralizacji, przez jednostkę organizacyjną rozumie się:

- utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządową jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy,

- urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski.

- Zgodnie z broszurą MF z dnia 24 listopada 2016 r. „Centralizacja rozliczeń w podatku VAT jednostek samorządu terytorialnego” wskazano, że centralizacji rozliczeń nie powinny podlegać takie jednostki jak **Powiatowy Urząd Pracy, Inspektorat Nadzoru Budowlanego, Komenda Państwowej Straży Pożarnej**, co potwierdził NSA w wyroku z dnia 28 sierpnia 2020 r. (sygn. I FSK 1870/17).

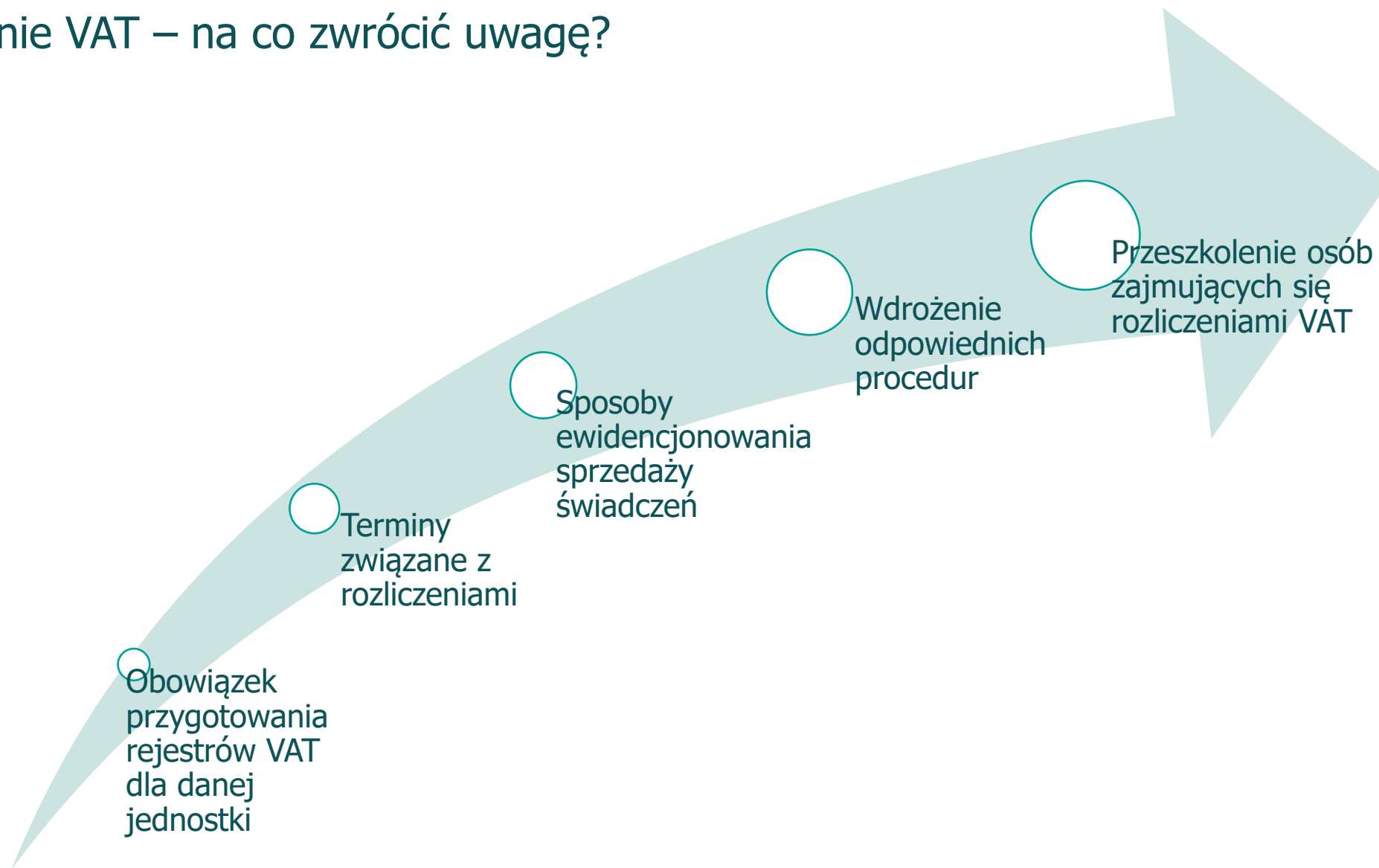
Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Ustawa o centralizacji – rozliczenia VAT

- Ustawa o centralizacji określa termin, iż od stycznia 2017, gdzie j.s.t. mają prawo do składania rozliczeń w zakresie VAT. W związku z czym, j.s.t. powinny przejąć rozliczenia swoich jednostek budżetowych z zakładów budżetowych, które do tej pory samodzielnie składały deklarację VAT.
- W myśl art. 7 ust. 1 Ustawy o centralizacji j.s.t., która podjęła w roku 2016 lub 2017 rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, do końca roku 2017 przyjmuje dla celów proporcjonalnego odliczenia, o którym mowa w art. 90 ust. 2 ustawy VAT, proporcję wyliczoną odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej zgodnie z art. 90 ust. 3-6, 9a i 10 ustawy o VAT, **w przypadku wykonywania przy pomocy tej jednostki organizacyjnej czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje**. Oznacza to, że przewidziano szczególne działania w sytuacji odliczania VAT naliczonego w ramach tzw. „struktury”, gdzie w okresie przejściowym, po przejęciu rozliczeń VAT nie stosuje się jednolitego współczynnika, lecz tyle, ile zidentyfikowano rozliczeń danej jednostki organizacyjnej.

Centralizacja rozliczeń VAT w samorządach

Rozliczanie VAT – na co zwrócić uwagę?



VAT w samorządach

Problematiczny art. 15 ust. 6 ustawy o VAT

- W myśl art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, z kręgu podatników zostali wyłączeni m.in. organy władzy publicznej oraz urzędy, które obsługują te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla których realizacji zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.
- **Zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 11 czerwca 2021 r. (sygn. I FSK 1520/18): (...) w orzecznictwie ukształtował się, obecnie powszechnie akceptowany pogląd, zgodnie z którym brak takiej konkretnej transakcji opodatkowanej nie musi zawsze prowadzić do utraty prawa do odliczenia VAT. W przypadku bowiem wydatków zaliczanych do tzw. kosztów ogólnych wprawdzie nie istnieje bezpośredni związek pomiędzy zakupem tych towarów i usług a sprzedażą opodatkowaną, lecz w sytuacji gdy stanowią one element cenotwórczy produktów podatnika (towarów lub usług) pozostając w ten sposób w pośrednim związku z jego opodatkowaną działalnością gospodarczą, prawo do odliczenia z tytułu tych zakupów (wydatków) powinno przysługiwać podatnikowi w takim zakresie, w jakim ogólna działalność daje prawo do odliczenia VAT.**

Samorządy powinny analizować, czy oferują usługi bądź sprzedają towary jako podmioty prawa prywatnego, czy jako organy władzy i na podstawie jakiego stosunku prawnego.

VAT w samorządach

Opodatkowanie opłat za pomoc społeczną

- Na podstawie wyroku NSA z dnia 10 października 2019 r. (sygn. I FSK 1298/17): (...) *jak trafnie to podsumował sąd pierwszej instancji, wynika, że w odniesieniu do realizacji zadań własnych w zakresie zaspokajania zbiorowych potrzeb mieszkańców, a w szczególności zadań z zakresu edukacji publicznej, zakładania i utrzymania żłobków **gmina nie działa jako przedsiębiorca profesjonalnie prowadzący działalność gospodarczą**. Zadania nałożone na miasto wynikają z przepisów prawa, które określają sposób i zakres ich wykonywania. Gmina nie ma również możliwości odstąpienia od ich realizacji. Jak wynika z powołanych uregulowań organ samorządu terytorialnego w ramach władztwa publicznego określa wysokość opłat za pobyt i wyżywienie w żłobku, przy czym wyżywienie - jak wynika z wniosku - pokrywa jedynie zwrot kosztów poniesionych na zakup żywności. Trudno mówić więc w tym przypadku o ekwiwalentności świadczeń. Opłaty te rekompensują bowiem jedynie niewielki procent kosztów funkcjonowania tych placówek. Dla oceny charakteru tych świadczeń nie ma też większego znaczenia tryb pobierania tych opłat. (...) **gmina realizując zadania w zakresie zaspokajania zbiorowych potrzeb mieszkańców, a w szczególności zadań z zakresu edukacji publicznej, zakładania i utrzymania żłobków, które obejmują pobór opłat za pobyt w nich dzieci do lat 3 oraz ich wyżywienie, nie będzie w stosunku do tych czynności - w świetle wyłączenia przewidzianego w art. 15 ust. 6 u.p.t.u. - podatnikiem podatku od towarów i usług, o którym mowa w art. 15 ust. 1 w związku z ust. 2 tej ustawy.***

Wątpliwości samorządowe w JPK

Oznaczenie „TP”

- Zgodnie z §10 ust. 4 pkt 3 Rozporządzenia, ewidencja zawierać ma oznaczenia dotyczące istniejących powiązań między nabywcą a dokonującym dostawy lub usługodawcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT – **oznaczenie „TP”**.

W przypadku, gdy między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą istnieją powiązania, o których mowa w ust. 2, oraz w przypadku gdy wynagrodzenie jest:

niższe od wartości rynkowej, a nabywca towarów lub usług nie ma pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego,

niższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a dostawa towarów lub świadczenie usług są zwolnione od podatku,

wyższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego - organ podatkowy określa podstawę opodatkowania zgodnie z wartością rynkową, jeżeli okaże się, że powiązania te miały wpływ na ustalenie wynagrodzenia z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług.

Wątpliwości samorządowe w JPK

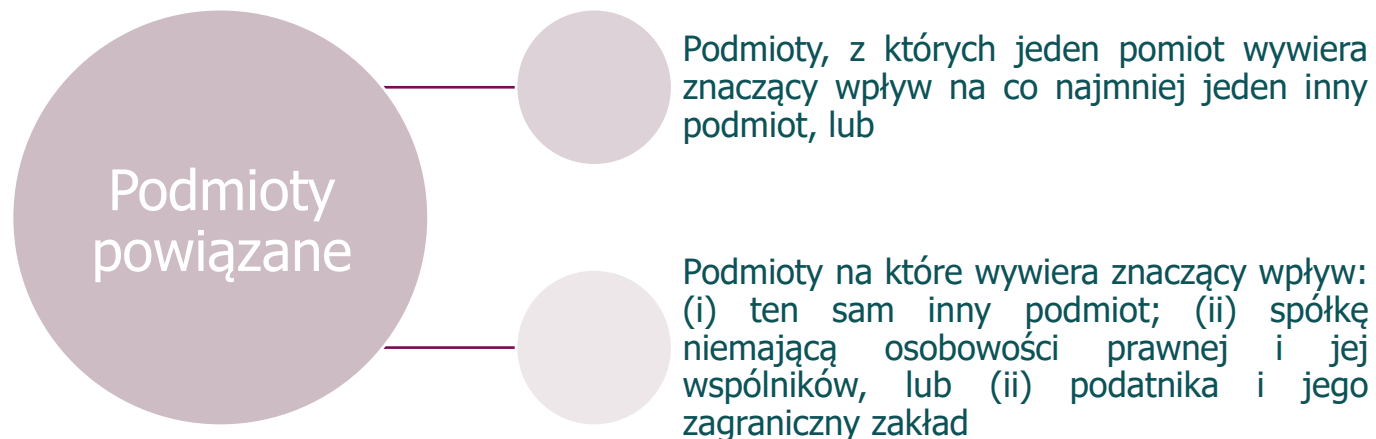
Oznaczenie „TP”

- **W odpowiedzi z 27 października 2020 r. na zapytanie poselskie (interpelację nr 12443) Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej** uznał, że w przypadku transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami powiązаныmi jedynie poprzez udziały jednostki samorządu terytorialnego, **nie powstaje konieczność stosowania oznaczenia „TP” w JPK_VAT.**
- Jak argumentowano: ***W przypadku transakcji, w których podmioty będące jej stronami, jako dostawca i nabywca, są powiązane wyłącznie poprzez jednostkę samorządu terytorialnego, trudno zakładać istnienie obszarów narażonych na nadużycia podatkowe, szczególnie w zakresie cen transferowych (rynkowych).** Powiązania w tym przypadku sprowadzałyby się do sytuacji, w której to jednostka samorządu terytorialnego wywiera znaczący wpływ zarówno na nabywcę, jak i na dostawcę. Znaczenie w sprawie ma także fakt istnienia ograniczonych możliwości techniczno-organizacyjnych monitorowania tego rodzaju powiązań przez same zainteresowane podmioty, a w szczególności w odniesieniu do osób fizycznych oraz członków ich rodzin (w tym byłych), mogących wywierać znaczący wpływ na czynności podejmowane przez te podmioty. Może to wynikać z ich wielości, częstotliwości zmian proporcji udziałów, słabości wzajemnych powiązań gospodarczych pomiędzy tymi podmiotami, czy też ustawowego zwolnienia podmiotów z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych.*

Wątpliwości samorządowe w JPK

Podmioty powiązane i sprzeczne stanowisko organu

- Pojawiły się wątpliwości, czy oznaczenie „TP” powinno być stosowane również w relacjach spółki wodociągowo-kanalizacyjnej, a ich udziałowcem (którym przeważnie jest gmina).



- **Pismo z dnia 28 maja 2021 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (0113-KDIPT1-2.4012.5.2021.2.JS):** *Zaś w kwestii powiązań pomiędzy Gminą a upoważnionymi przez Prezydenta Miasta kierownikami wydziałów Urzędu Miasta, a także kierownikami jednostek organizacyjnych Gminy (...) należy uznać, że podmioty te z uwagi na pełnione funkcje kierownicze w jednostkach organizacyjnych Gminy, mają znaczący wpływ na funkcjonowanie tej Gminy i podejmowane przez nią decyzje gospodarcze, a zatem zachodzą powiązania wynikające z art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. a i ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT (art. 23m ust. 1 pkt 4 lit. a i ust. 2 pkt 2 ustawy o PIT). (...) istnieją powiązania, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy, to tym samym Wnioskodawca jest zobowiązany do oznaczenia "TP" tych transakcji w ewidencji sprzedaży w JPK_V7M z deklaracją.*

Prewspółczynnik

- **Wyrok WSA z dnia 6 lutego 2020 r. (sygn. I Sa/Po 858/19):** (...) *przy wynajmie pomieszczeń w budynku będącym własnością gminy "proporcja powierzchniowa" może dać możliwość obiektywnego i najbardziej rzetelnego wyodrębnienia części wydatków faktycznie przypadających wyłącznie na działalność opodatkowaną oraz na działalność zwolnioną i niepodlegającą opodatkowaniu. (...) NSA zwrócił uwagę, że w piśmiennictwie trafnie zauważono, że przewidziany w art. 86 ust. 2c pkt 4 ustawy o VAT sposób określania prewspółczynnika dotyczyć będzie przede wszystkim podatników zajmujących się handlem czy świadczeniem usług magazynowych względnie usługami wynajmu powierzchni (tak: T. Michalik, VAT. Komentarz. Wyd. 13, Warszawa 2017, dostęp w bazie danych Legalis, komentarz do art. 86 ustawy o VAT). (...) Sąd nie podzielił stanowiska organu, który prawo skarżącego do odliczenia podatku naliczonego - jako podatnika VAT-postrzega w kontekście specyfiki działania samorządu terytorialnego, który zdaniem organu nie jest podmiotem "zrównanym z komercyjnymi przedsiębiorcami". W tej kwestii rację należy przyznać skarżącemu, który zasadnie zwrócił uwagę, że ma on identyczne prawa jak inni podatnicy VAT, a konieczność stosowania sposobu określenia proporcji wynika nie ze szczególnego charakteru Powiatu (jako podmiotu publicznego), ale z zakładanego sposobu wykorzystania przedmiotowych budynków również w działalności innej niż gospodarcza. (...) to nie charakter danego podatnika decyduje o reprezentatywności danej metody, a jedynie cechy opracowanej metody odliczenia. (...) zastosowanie proporcji wskazanej w Rozporządzeniu do wszystkich trzech budynków (...) w sytuacji, w której stopień wykorzystania Budynków 1 i 2 do działalności gospodarczej istotnie różni się od stopnia wykorzystania budynku głównego, w którym mieści się siedziba Powiatu (...) uwidaczniałoby niemiernodajność odliczenia.*

VAT od dotacji w OZE

- W myśl art. 15 ust. 1 ustawy podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.
- W świetle art. 15 ust. 6 ustawy nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Z powyższego wynika, że **jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami VAT jedynie w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny.**
- Obecnie organy podatkowe stoją na stanowisku, że j.s.t. od otrzymanych dotacji na dofinansowanie zakupu i instalacji z OZE wpływa na wartość świadczonych usług i zwiększa podstawę opodatkowania i tym samym podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.
- Odmienne stanowisko można odnaleźć natomiast w stanowiskach niektórych orzeczeń sądów administracyjnych i NSA.
- W związku z niejednolitym stanowiskiem, w dniu 16 kwietnia 2021 r. NSA (sygn. I FSK 1645/20) wydał postanowienia o skierowanie do TSUE pytań prejudycjalnych dotyczącego opodatkowania VAT dotacji uzyskanych przez j.s.t. na realizację projektu z OZE. Pytania dotyczą tego, czy gmina działa w charakterze podatnika VAT realizując projekt oraz czy w przypadku uznania, że j.s.t. działa jako podatnik VAT – to czy dotacja otrzymana powinna podlegać opodatkowaniu.

VAT od dotacji w OZE

Stanowisko organów podatkowych

- **Interpretacja indywidualna z dnia 22 lutego 2019 r. (0112-KDIL1-2.4012.806.2018.2.PM):**
*Dotacja przekazywana będzie w celu sfinansowania konkretnej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Projekt jest konkretnym zadaniem, wyodrębnionym z ogólnej działalności Wnioskodawcy i z zasad dofinansowania wynika, że nie jest ono udzielane na ogólne koszty funkcjonowania Wnioskodawcy. Świadczenie realizowane przez Gminę na rzecz mieszkańców dzięki dotacji będzie miało cenę niższą o konkretną kwotę. Dotacja będzie stanowić pokrycie ceny świadczonych usług. Przedmiotowa dotacja jest zatem w sposób zindywidualizowany i policzalny związana z wartością danego świadczenia. **Z powyższego wynika, że przekazane dla Gminy środki finansowe na realizację ww. projektu należy uznać za środki otrzymane od osoby trzeciej (dotacje, subwencje, lub dopłaty o podobnym charakterze), które będą miały bezpośredni wpływ na cenę świadczonych usług.** Reasumując, stwierdzić należy, że otrzymana od Województwa (...), a przekazana przez Stowarzyszenie (...) (Lidera projektu) dotacja celowa dla Gminy (...) **na dofinansowanie zakupu i instalacji przez Gminę (...) odnawialnych źródeł energii, jest dotacją bezpośrednio wpływającą na wartość świadczonych usług, i zwiększa podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy, i tym samym podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.***

VAT od dotacji w OZE

Stanowisko sądów

- **Wyrok NSA z dnia 11 sierpnia 2020 r. (sygn. I FSK 412/18):** *Z przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego nie wynika, by dofinansowanie uzyskane w ramach projektu stanowiło zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży. Dofinansowanie nie jest bowiem przeznaczone na pokrycie ceny realizowanych usług polegających na wykonaniu zestawów kolektorów słonecznych na nieruchomościach. Dofinansowanie ma charakter zakupowy i służy sfinansowaniu kosztów zakupu i montażu instalacji kolektorów słonecznych, opłaty za wykonanie studium wykonalności dla projektu, dokumentacji technicznej kolektorów, utworzenia strony www i systemu zarządzania energią, nadzoru inwestorskiego nad projektem, kampanii informacyjno-promocyjnej (ogłoszenia prasowe, tablice informacyjne, nalepki promocyjne), kosztów osobowych (wynagrodzenie). (...). Sposób organizowania i przeprowadzenia inwestycji nie daje podstaw do przyjęcia, że to mieszkańcy gminy mają status inwestorów, a więc, że to mieszkańcy uiszczają cenę za nabycie kolektorów słonecznych. To gmina realizuje projekt a udział właścicieli nieruchomości, na których zainstalowane zostaną urządzenia sprowadza się do jego współfinansowania, a nie do uiszczenia za ich nabycie. Montaż urządzeń nie jest usługą wykonywaną na rzecz poszczególnych mieszkańców, lecz na rzecz gminy, która na tym etapie nabywa, na podstawie umowy z wykonawcą, własność urządzeń zainstalowanych w nieruchomościach użyczonych przez mieszkańców. **Korzyści z realizacji opisanego we wniosku o wydanie interpretacji odniesie natomiast cała wspólnota, a nie tylko mieszkańcy nieruchomości, na których zostaną zainstalowane kolektory słoneczne. Mając to uwadze, nie można zgodzić się, że uzyskana przez gminę dotacja ma bezpośredni wpływ na cenę usługi w rozumieniu art. 29a ust. 1 u.p.t.u.***

VAT od dotacji w OZE

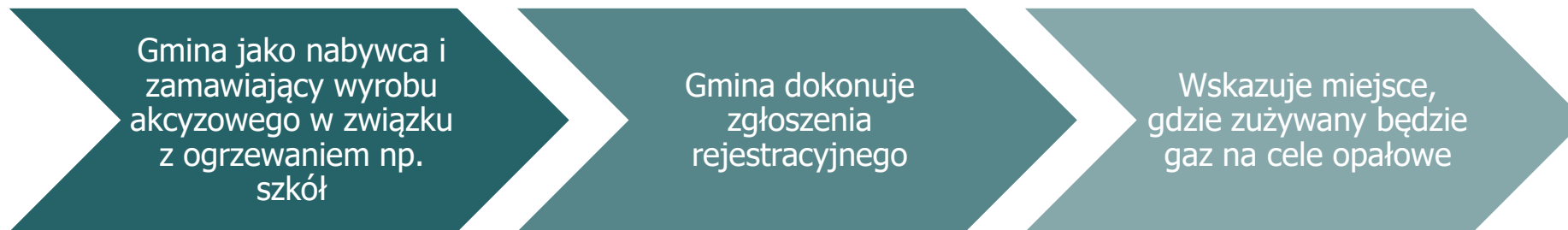
Stanowisko sądów

- **Wyrok WSA w Łodzi z dnia 13 stycznia 2021 r. I SA/Łd 509/20:** (...) wpłaty wnoszone przez indywidualnie oznaczonych mieszkańców będą w istocie zapłatą za przyszłe świadczenie realizowane przez Gminę na rzecz konkretnego mieszkańca. **W zamian za dokonane wpłaty, mieszkańcy będą mogli korzystać z zamontowanych instalacji, a końcowo - po upływie 5 lat - stać się ich właścicielami. Tym samym, wpłaty mieszkańców (usługobiorców) powinny być zaliczone do podstawy opodatkowania podatkiem od towarów i usług.** Ponieważ instalacje docelowo nie będą stanowić majątku Gminy, to mieszkańcy będą rzeczywistymi i ostatecznym beneficjentem projektu współfinansowanego ze środków UE (a więc także udzielonej dotacji). (...) Dlatego uzasadnione jest przyjęcie, że uzyskane przez Gminę dofinansowanie jest bezpośrednio związane z finansowaniem konkretnej inwestycji (zadania) w postaci usługi montażu instalacji świadczonej na rzecz indywidualnie oznaczonego mieszkańca Gminy. Z tym zindywidualizowanym mieszkańcem Gmina zawiera umowę cywilnoprawną, w której ustalone zostaną wzajemne zobowiązania organizacyjno - finansowe stron. Świadczenie to jest więc ściśle i bezpośrednio związane ze świadczoną usługą wykonania instalacji. W rezultacie otrzymana przez Gminę dotacja będzie miała bezpośredni wpływ na cenę usługi. Całokształt okoliczności wskazanych we wniosku dawał bowiem uprawnioną podstawę do przyjęcia, że wynagrodzenie za usługę było kalkulowane z uwzględnieniem środków pochodzących z dotacji.

Problematiczne kwestie akcyzowe

Obowiązek rejestracji w CRPA

- W Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (dalej: **CRPA**) muszą zarejestrować się nie tylko podmioty mające wcześniej status podatnika akcyzy, lecz również pośredniczące podmioty węglowe i gazowe oraz inne podmioty nieprowadzące działalności gospodarczej zużywające wyroby akcyzowe zwolnione z opodatkowania ze względu na ich przeznaczenie (w tym **j.s.t.**).
- W przypadku ogrzewania gazem np. szkoły, ze względu na centralizację rozliczeń VAT, **zamawiającym i nabywcą tego wyrobu akcyzowego będzie gmina, a nie jej jednostki organizacyjne**. Z uwagi na to, że na fakturze powinny znajdować się dane identyfikacyjne gminy jako nabywcy i podatnika VAT, to powstaje pytanie, czy ona powinna być zobowiązana do dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w akcyzie?



Problematic tax issues

Exemptions - examples

- exemption from excise tax on activities subject to taxation, **the subject of which are coal production intended for public purposes** m.in. by the public administration

Art. 31a
ust. 1 pkt 2



- exemption from excise tax on activities **subject to taxation, the subject of which are gas production with CN codes 2705 00 00, 2711 11 00, 2711 21 00 and 2711 29 00** intended for public purposes by public administration

Art. 31b
ust. 2 pkt 2



Problematyczne kwestie akcyzowe

Zwolnienia - przykłady

- **Interpretacja indywidualna z dnia 26 lutego 2019 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej 0111-KDIB3-3.4013.270.2018.1.PJ:** Zakład komunalny (dalej: Wnioskodawca, Zakład) w wyniku zapytania ofertowego wybrał dostawcę opału na sezon grzewczy 2018/2019 do kotłowni administrowanych lub zarządzanych przez Zakład, stanowiących własność Gminy. (...) Jednocześnie trzeba zauważyć, że ustawa centralizacyjna nie ma zastosowania w podatku akcyzowym. Centralizacja, o której mowa w ww. ustawie dotyczy tylko i wyłącznie rozliczeń w podatku VAT. Obowiązek podatkowy wynikający z innych ustaw podatkowych pozostaje bez zmian. **Jednostki organizacyjne gminy (jednostki budżetowe) nadal pozostają odrębnymi podatnikami na gruncie innych ustaw podatkowych.** Tym samym nabywanie i zużycie przez Zakład wyrobów węglowych do celów opałowych nie podlega zwolnieniu z akcyzy, o którym mowa w art. 31a ust. 1 pkt 3 ustawy. Wnioskodawca będący podmiotem zużywającym wyroby węglowe nie mieści się w katalogu podmiotów uprawnionych do korzystania z tego zwolnienia wymienionych w **ww. przepisie, tj. nie jest podmiotem zużywającym wyroby węglowe jako organ administracji publicznej. Gmina natomiast, na gruncie ustawy o podatku akcyzowym, nie jest podmiotem zużywającym, wobec czego nie jest podmiotem, z uwagi na status którego, wyroby węglowe mogą być sprzedawane ze zwolnieniem od akcyzy.**

Pytania?

Dane kontaktowe



Mirosław Siwiński

Partner

E: msiwinski@advicero.eu

Advicero Nexia Sp. z o.o.
ul. Marszałkowska 126/134,
00-008 Warszawa
Polska
T: +48 22 378 17 10
E: office@advicero.eu
www.advicero.eu



Advicero is a member of Nexia International, an international network of independent accounting and consulting firms.