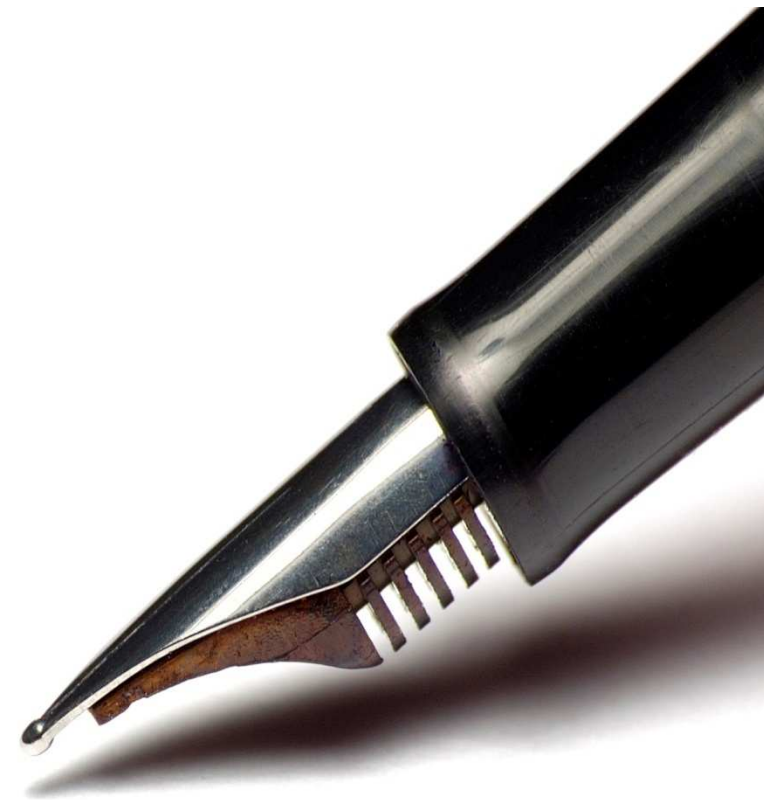


Podatek od towarów i usług a jednostki samorządu terytorialnego

Przepisy prawa i praktyka

11 października 2011 r.



Plan prezentacji

Podatnik VAT

Przedmiot opodatkowania

Podatek naliczony jako element systemu VAT

Rozliczanie VAT za pomocą proporcji sprzedaży

Optymalizacja – przykłady

Wiążące interpretacje podatkowe jako narzędzie skutecznego zarządzania ryzykiem podatkowym

Pytania

Podatnik VAT

Podatnik VAT

Gmina czy Urząd

Podstawa prawna - art. 15 ust. 1 ustawy o VAT

„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.”

Praktyka organów podatkowych i orzecznictwo sądów administracyjnych

- wieloletnia praktyka organów podatkowych uznająca za podatników VAT wyłącznie urzędy miast/gmin
- niejasne pisma Ministerstwa Finansów, potwierdzające jedynie konieczność uzyskania oddzielnych numerów NIP przez jednostki samorządu terytorialnego i obsługujące je urzędy
- potwierdzenie przez sądy administracyjne, iż w charakterze podatnika VAT powinny występować jednostki samorządu terytorialnego (wyrok NSA z 23 marca 2010 r. I FSK 273/09 i z 26 sierpnia 2010 r. I FSK 1303/09)
- uznanie stanowiska sądów administracyjnych przez organy podatkowe

Jako podatnik dla celów VAT powinna zostać zarejestrowana gmina/miasto

Podatnik VAT

Działanie w charakterze podatnika

„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”. (art. 15 ust. 6 ustawy o VAT)

„Zwalnia się od podatku czynności związane z wykonywaniem zadań publicznych nałożonych odrębnymi przepisami, wykonywane w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność przez **jednostki samorządu terytorialnego**, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych”. (§ 13 ust. 1 pkt. 12 rozporządzenia w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług)

- Wątpliwości odnośnie zakresu pojęcia „organy władzy publicznej”
- Orzecznictwo sądów administracyjnych potwierdzające, że jednostki samorządu terytorialnego są organami władzy publicznej (wyrok NSA z 25 maja 2005 r. I FSK 852/09)
- Pierwszeństwo wyłączenia z zakresu podatników przed zwolnieniem
- Zasada niezakłócania konkurencji przez jednostki samorządu terytorialnego przewidziana w Dyrektywie VAT

Podatnik VAT

Problemy występujące w praktyce

Wśród podstawowych problemów jakie pojawiają się w związku z rozliczeniami VAT w gminie można wskazać m.in. na:

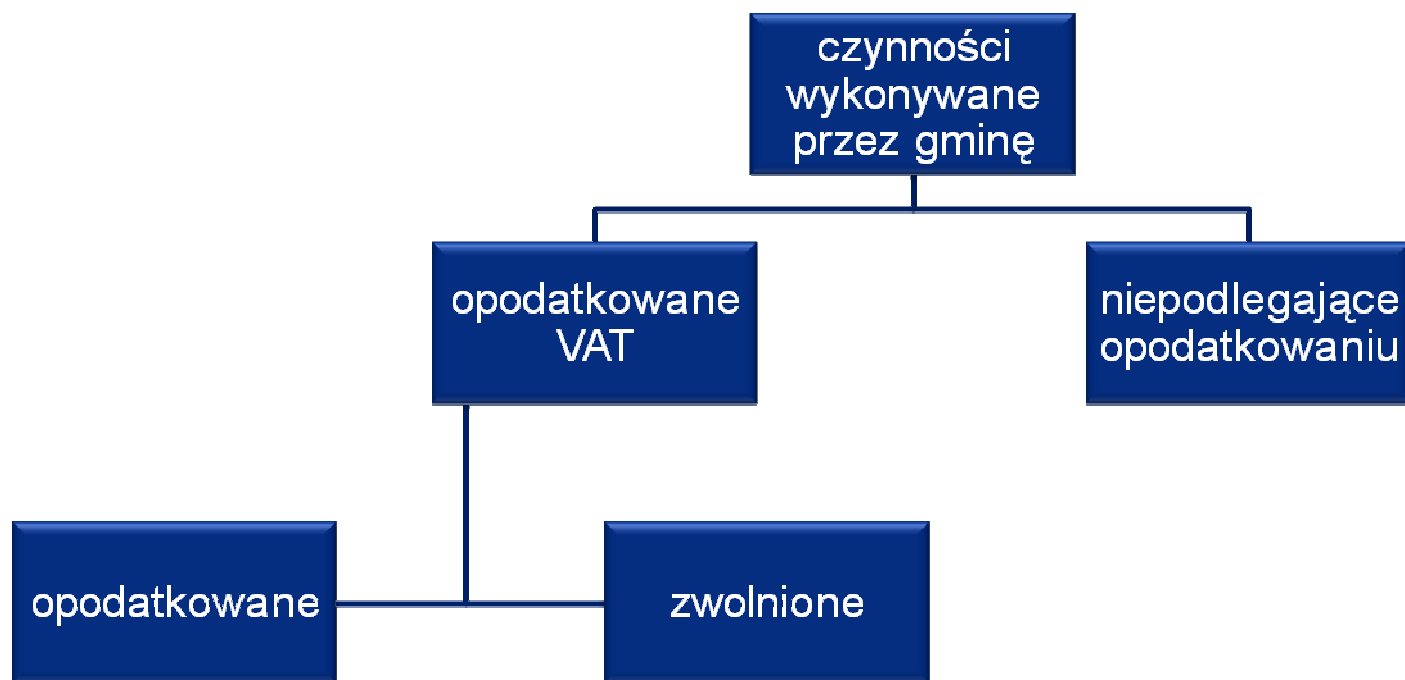
- brak precyzyjnego rozróżnienia działań gminy w sferze publicznej i „prywatnej”,
- możliwość funkcjonowania wielu podatników w ramach struktury gminy (np. problematyczne zagadnienie czy i w jakich okolicznościach jednostki „organizacyjne” gminy - np. jednostki budżetowe - mogą funkcjonować jako odrębni od gminy podatnicy VAT),
- możliwość i warunki dokonywania czynności (transakcji) pomiędzy jednostkami organizacyjnymi tej samej gminy,
- „podmiotowość podatkowa” urzędu gminy.

Przedmiot opodatkowania

Przedmiot opodatkowania

Rodzaj prowadzonej działalności

Czynności niepodlegające opodatkowaniu a zwolnione



Przedmiot opodatkowania

Przykłady czynności opodatkowanych

Przykłady działań efektywnych (działanie na podstawie umów cywilnoprawnych)

- sprzedaż nieruchomości,
- odpłatne realizowanie dostaw wody czy odbioru ścieków,
- odpłatne świadczenie usług w zakresie sportu i rekreacji,
- odpłatne wynajmowanie nieruchomości,
- aporty rzeczowe do spółek prawa handlowego.

Podatek naliczony jako element systemu VAT

Podatek naliczony jako element systemu VAT

Podstawa prawna – art. 86 ust.1 ustawy o VAT

„W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (...)”

Gminie, w przypadkach gdy działa w charakterze podatnika VAT i wykonuje czynności opodatkowane VAT co do zasady przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w zakresie, w jakim nabywane towary i usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych VAT.

Zasada neutralności VAT – fundamentalna zasada określona w Dyrektywie VAT

- prawo do odliczenia podatku naliczonego to jedna z fundamentalnych zasad podatku VAT i co do zasady **nie może być ograniczane**,
- realizacja zasady neutralności VAT przez odliczenie podatku naliczonego,
- orzecznictwo TSUE.

Rozliczanie VAT za pomocą proporcji sprzedaży

Rozliczanie VAT za pomocą proporcji sprzedaży

Alokacja podatku naliczonego

Alokacja bezpośrednia

Podatnik określa odrębnie kwoty podatku naliczonego związanego:

- z czynnościami, w stosunku do których przysługuje mu prawo do odliczenia VAT,
- z czynnościami, w związku z którymi takie prawo mu nie przysługuje.

Alokacja pośrednia – przy pomocy proporcji sprzedaży

W przypadku, gdy podatnik nie jest w stanie dokonać bezpośredniego przyporządkowania podatku naliczonego czynnościom, w związku z wykonywaniem których odliczenie podatku naliczonego jest możliwe i czynnościom, w związku z wykonywaniem których podatnik nie ma prawa do odliczenia, wówczas zastosowanie znajdzie formuła odliczenia proporcjonalnego.

Rozliczanie VAT za pomocą proporcji sprzedaży

Kalkulacja współczynnika VAT

Kalkulacja współczynnika

Proporcję ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo.

Kwestie problematyczne

- określenie działalności niepodlegającej opodatkowaniu (art. 15 ust. 6 ustawy o VAT) i zwolnionej (§ 13 ust. 1 pkt. 12 rozporządzenia),
- alokacja bezpośrednia – klucze alokacji,
- sprzedaż nieruchomości a sporadyczność,
- odwołania do ustawy o CIT.

Rozliczanie VAT za pomocą proporcji sprzedaży

Korekta wieloletnia

Korekta wieloletnia na środkach trwałych i wartościach niematerialnych i prawnych

W przypadku ŚT i WNiP, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł, podatnik dokonuje korekty w ciągu **5 kolejnych lat**, a w przypadku **nieruchomości** – w ciągu **10 lat**

W przypadku sprzedaży ŚT i WNiP w okresie korekty:

- opodatkowanej:** w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane z czynnościami opodatkowanymi,
- zwolnionej lub niepodlegającej opodatkowaniu:** w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi od podatku lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

Optymalizacja – przykłady

Optymalizacja – przykłady

Przykłady optymalizacji

- ścisłe powiązanie podatku naliczonego z należnym w zakresie działalności bieżącej jak i inwestycyjnej,
- zmiana sposobu wykorzystywania posiadanego majątku gminy,
- opracowanie odpowiednich struktur i planów wykorzystania realizowanych inwestycji do czynności opodatkowanych VAT, co umożliwi pełne odliczenie podatku naliczonego przy inwestycji,
- określenie tzw. „współczynnika” i jego wykorzystanie dla celów częściowego odliczenia VAT,
- koszty kwalifikowane a prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Proces odzyskiwania VAT

Proces odzyskiwania VAT

Korekta rozliczeń

- Korekta rozliczeń - dopuszczalna w okresie 5 lat licząc od początku roku, w którym wystąpiło prawo do odliczenia podatku naliczonego.
- Termin korekty podatku naliczonego **nie pokrywa** się z terminem przedawnienia zobowiązań podatkowych w podatku VAT, które to przedawnienie dokonuje się z upływem 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Tryb odzyskania podatku

- zwrot nadpłaty (w przypadku pozycji do zapłaty) – co do zasady w terminie 60 dni,
- zwrot podatku (w przypadku nadwyżki podatku naliczonego nad należnym) – co do zasady w terminie 60 dni; zwrot przyspieszony pod warunkiem spełnienia określonych w ustawie o VAT warunków wynosi 25 dni.

Kontrola podatkowa

Wiążące interpretacje podatkowe jako narzędzie skutecznego zarządzania ryzykiem podatkowym

Wiążące interpretacje podatkowe jako narzędzie skutecznego zarządzania ryzykiem podatkowym

Zakres ochrony interpretacji

Co do zasady **podatnik**, który zastosował się do interpretacji, **nie może** z tego tytułu **ponosić negatywnych skutków** prawnych.

Skutki prawne zastosowania się do interpretacji indywidualnej zależą od tego:

- czy skutki podatkowe zastosowania się do interpretacji miały miejsce przed doręczeniem interpretacji, czy też po jej doręczeniu,
- czy stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji zaistniał przed doręczeniem interpretacji lub doręczeniem organowi podatkowemu orzeczenia sądu uchylającego interpretację indywidualną, czy też wystąpił po tych zdarzeniach.

Wiążące interpretacje podatkowe jako narzędzie skutecznego zarządzania ryzykiem podatkowym

Zakres ochrony interpretacji związanej ze stanem faktycznym zaistniałym przed jej doręczeniem

Węższe zastosowanie zasady nieszkodzenia występuje, gdy skutki podatkowe związane ze stanem faktycznym będącym przedmiotem interpretacji indywidualnej miały miejsce przed jej doręczeniem.

Ochrona podmiotu korzystającego z interpretacji indywidualnej ogranicza się wówczas do tego, iż nie wszczyna się wobec niego postępowania w sprawach karnych skarbowych, a postępowanie wszczęte umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę. Na podatniku ciąży jednak **obowiązek zapłaty podatku**.

Termin wydania interpretacji

Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie **3 miesięcy** od dnia otrzymania wniosku.

Pytania

Dane kontaktowe

Marek Konieczny

Dyrektor

mkonieczny@deloitteCE.com

Tel. (61) 882 42 33

Tel. kom. 603 70 00 89

Tomasz Siek

Starszy Menedżer

tsiek@deloitteCE.com

Tel. (22) 511 04 63

Tel. kom. 608 40 54 55

Deloitte Legal, Pasternak i Wspólnicy Kancelaria Prawnicza Sp. k

Al. Jana Pawła II 19

00-854 Warszawa





Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/pl/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.