

U S T A W A

z dnia

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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego¹⁾

Rozdział 1

Przepisy ogólne

Art. 1. Ustawa określa szczególne zasady dokonywania przez jednostki samorządu terytorialnego:

- 1) rozliczeń w podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi;
- 2) korekt rozliczeń w podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi;
- 3) 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 (EFTA), w przypadku zmiany kwalifikowalności podatku od towarów i usług w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, zwanym dalej „wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości”.

Art. 2. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

- 1) jednostce organizacyjnej – rozumie się przez to:
 - a) utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządową jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy,

¹⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

- b) urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski;
- 2) środkach przeznaczonych na realizację projektów – rozumie się przez to środki publiczne przeznaczone na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA:
 - a) pochodzące z budżetu Unii Europejskiej lub z państw członkowskich EFTA,
 - b) otrzymane w formie dotacji;
- 3) umowach o dofinansowanie – rozumie się przez to umowy, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2016 r. poz. 383) oraz ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o Narodowym Planie Rozwoju (Dz. U. z 2014 r. poz. 1448 i 1856 oraz z 2015 r. poz. 1240), inne umowy przyznające środki przeznaczone na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA oraz decyzje, o których mowa w art. 5 pkt 9 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju;
- 4) podatku – rozumie się przez to podatek od towarów i usług;
- 5) kwalifikowalności podatku – rozumie się przez to spełnianie przez wydatek poniesiony przez jednostkę samorządu terytorialnego lub jej jednostkę organizacyjną, finansowany ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w części dotyczącej podatku, kryteriów określonych w ustawach, rozporządzeniach organów Unii Europejskiej, umowach międzynarodowych, porozumieniach międzyrządowych i umowach o dofinansowanie, o których mowa w pkt 3, stanowiących podstawę do otrzymania środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA.

Rozdział 2

Zasady dokonywania rozliczeń w podatku przez jednostki samorządu terytorialnego

Art. 3. Jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana do rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi.

Art. 4. Jednostka samorządu terytorialnego, której jednostki organizacyjne rozliczały się jako odrębni podatnicy, wstępuje z dniem podjęcia rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi we wszystkie przewidziane w przepisach dotyczących podatku prawa i obowiązki swoich jednostek organizacyjnych.

Art. 5. 1. Jednostka samorządu terytorialnego, która podejmuje rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, przed dniem podjęcia tego rozliczenia, składa do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce jej siedziby informację, w której wskazuje dzień podjęcia rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, według wzoru określonego w załączniku nr 1 do ustawy. Do informacji, o której mowa w zdaniu pierwszym, jednostka samorządu terytorialnego załącza wykaz wszystkich jednostek organizacyjnych, z podaniem ich nazwy, miejsca siedziby oraz numeru identyfikacji podatkowej.

2. Jednostka samorządu terytorialnego, która podejmuje z dniem 1 stycznia 2017 r. rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, składa informację oraz wykaz wszystkich jednostek organizacyjnych, o których mowa w ust. 1, do dnia 31 grudnia 2016 r.

3. Na podstawie informacji, o której mowa w ust. 1 i 2, naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce siedziby jednostek organizacyjnych wykreśla je z urzędu z rejestru jako podatnika podatku, z dniem podjęcia wspólnego rozliczania podatku z jednostką samorządu terytorialnego, powiadamiając o tej czynności jednostkę samorządu terytorialnego.

Art. 6. Jednostki organizacyjne, których sprzedaż na dzień 29 września 2015 r. korzystała ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710, 846 i 960), zwanej dalej „ustawą o podatku od towarów i usług”, mogą korzystać z tego zwolnienia na warunkach określonych w tym przepisie do dnia podjęcia wspólnego rozliczania podatku z jednostką samorządu terytorialnego, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2016 r.

Art. 7. 1. Jednostka samorządu terytorialnego, która rozpoczęła w roku 2016 lub 2017 rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, do końca roku, w którym rozpoczęła to rozliczanie i roku następnego, nie dłużej jednak niż do końca roku 2017, przyjmuje dla celów proporcjonalnego odliczenia, o którym mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, proporcję wyliczoną odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, w tym dla urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego, działającego w formie samorządowej jednostki budżetowej, zgodnie z art. 90 ust. 3–6, 9a i 10 ustawy o podatku od towarów i usług, w przypadku wykonywania przy pomocy tej jednostki organizacyjnej czynności opodatkowanych podatkiem oraz czynności zwolnionych od tego

podatku na podstawie art. 43 ustawy o podatku od towarów i usług lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 tej ustawy.

2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, jeżeli jednostka organizacyjna korzystała ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług, z tym że proporcja, o której mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, jest wyliczana zgodnie z art. 90 ust. 8 i 9 ustawy o podatku od towarów i usług, bez konieczności uzgadniania prognozy z naczelnikiem urzędu skarbowego.

3. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się również, gdy jednostka samorządu terytorialnego przed 2016 r. podjęła wspólne rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi samorządowymi jednostkami budżetowymi, natomiast w roku 2016 lub 2017 podjęła wspólne rozliczanie podatku z samorządowymi zakładami budżetowymi.

Art. 8. 1. Jednostki samorządu terytorialnego, których jednostki organizacyjne dokonujące sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych były obowiązane zgodnie z przepisami o podatku do prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, mogą nadal wykorzystywać te kasy, których fiskalizacji dokonały te jednostki organizacyjne i były przez nie wykorzystywane na dzień poprzedzający dzień podjęcia wspólnego rozliczania z jednostką samorządu terytorialnego, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2018 r.

2. Do dnia 31 grudnia 2016 r. zwalnia się jednostki samorządu terytorialnego z obowiązku prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących w zakresie czynności wykonywanych przez ich jednostki organizacyjne, jeżeli te jednostki organizacyjne w dniu poprzedzającym dzień podjęcia wspólnego rozliczania z jednostką samorządu terytorialnego korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

3. Jednostka samorządu terytorialnego, która od dnia 1 stycznia 2017 r. będzie obowiązana do rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, i która rozpocznie prowadzenie tej ewidencji w obowiązujących terminach, może odliczyć od tego podatku kwotę wydatkowaną na zakup każdej z kas rejestrujących zgłoszonych na dzień rozpoczęcia (powstania obowiązku) prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 700 zł. Przepis stosuje się do kas rejestrujących zakupionych do dnia 30 czerwca 2017 r.

Art. 9. Przepisy art. 4, art. 6 i art. 8 stosuje się również w przypadku podjęcia przez jednostkę samorządu terytorialnego wspólnego rozliczania podatku wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi przed dniem wejścia w życie ustawy.

Art. 10. W zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostce organizacyjnej nie przysługuje prawo do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o tę kwotę podatku naliczonego, również w ramach korekty deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a, oraz w trybie art. 91 ust. 7–8 ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli jednostka ta przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie dokonała zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów w części związanej ze zmianą kwalifikowalności podatku.

Rozdział 3

Zasady dokonywania przez jednostki samorządu terytorialnego korekt rozliczeń w podatku za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi

Art. 11. 1. Jednostka samorządu terytorialnego od dnia podjęcia wspólnego rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi może dokonać, z zastrzeżeniem art. 10, korekt rozliczeń w podatku za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nią rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi na zasadach przewidzianych w ustawie o podatku od towarów i usług, ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.²⁾), zwanej dalej „Ordynacją podatkową” oraz ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 720), zwanych dalej „korektami deklaracji podatkowych”, w odniesieniu do rozliczeń:

- 1) poszczególnych jednostek organizacyjnych, jeżeli korekty deklaracji podatkowych nie są związane z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, pod warunkiem złożenia informacji, że korekty deklaracji podatkowych nie są składane w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości;

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2015 r. poz. 699, 978, 1197, 1269, 1311, 1649, 1923, 1932 i 2184 oraz z 2016 r. poz. 195, 615 i 846.

- 2) łącznie wszystkich jednostek organizacyjnych i jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli korekty deklaracji podatkowych są związane z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, pod warunkiem:
- a) złożenia informacji według wzoru określonego w załączniku nr 2 do ustawy, że korekty deklaracji podatkowych są składane w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości oraz czy obejmują one kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do której jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 17, do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów,
 - b) złożenia wykazu wszystkich jednostek organizacyjnych, których rozliczenia są objęte korektami deklaracji podatkowych, z podaniem ich nazwy, miejsca siedziby oraz numeru identyfikacji podatkowej,
 - c) złożenia korekt deklaracji podatkowych za wszystkie okresy rozliczeniowe, w których jednostki organizacyjne rozliczały odrębnie podatek, licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki została złożona korekta deklaracji podatkowej,
 - d) uwzględnienia w składanych korektach deklaracji podatkowych rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych w odniesieniu do dokonywanych przez nie czynności podlegających opodatkowaniu, jeżeli rozliczenia te obejmowały kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do której jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 17, do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów.

2. Przepis ust. 1 pkt 2 lit. c stosuje się również w przypadku złożenia korekt deklaracji podatkowych za nie wszystkie okresy rozliczeniowe, pod warunkiem że jednostka samorządu terytorialnego w informacji, o której mowa w ust. 1 pkt 2 lit. a, wskaże termin, do którego złoży wszystkie korekty deklaracji podatkowych.

Art. 12. 1. Korekty deklaracji podatkowych niespełniające warunków, o których mowa w art. 11, nie wywołują skutków prawnych. Naczelnik urzędu skarbowego zawiadamia pisemnie jednostkę samorządu terytorialnego składającą korekty deklaracji podatkowych o ich bezskuteczności.

2. Korekty deklaracji podatkowych złożone wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty nie wywołują skutków prawnych:

- 1) w przypadku umorzenia postępowania w związku z wycofaniem tego wniosku;
- 2) w zakresie, w jakim odmówiono stwierdzenia nadpłaty.

3. W przypadkach, o których mowa w ust. 2, naczelnik urzędu skarbowego zawiadamia pisemnie jednostkę samorządu terytorialnego o bezskuteczności korekt deklaracji podatkowych.

Art. 13. 1. Korekty deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, zastępują z dniem ich złożenia wszystkie rozliczenia w podatku jednostki samorządu terytorialnego oraz jej jednostek organizacyjnych objęte deklaracjami podatkowymi lub decyzją, w tym decyzją ostateczną, jeżeli zgodnie z art. 99 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług zastąpiła ona rozliczenie objęte deklaracjami podatkowymi.

2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego w drodze decyzji stwierdza wygaśnięcie decyzji ostatecznej.

3. Korekty deklaracji podatkowych zastępujące decyzję ostateczną, o której mowa w ust. 1, uwzględniają ustalenia zawarte w tej decyzji, chyba że ustalenia te stały się bezprzedmiotowe wskutek wyroku Trybunału Sprawiedliwości.

Art. 14. Jeżeli wskutek złożenia korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2 lub ust. 2, konieczne jest wydanie decyzji, o których mowa w art. 21 § 3 i 3a Ordynacji podatkowej, określających:

- 1) wysokość zobowiązania podatkowego w podatku lub
- 2) prawidłową wysokość zwrotu tego podatku, lub
- 3) prawidłową wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych

– decyzje te można wydać także po upływie terminu przedawnienia, wyłącznie gdy dotyczą one okresów rozliczeniowych, w stosunku do których na dzień złożenia tych korekt deklaracji podatkowych nie upłynął termin przedawnienia.

Art. 15. 1. Jednostka samorządu terytorialnego, dokonując korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, jest obowiązana do uwzględnienia wszystkich czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem, w tym podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług, dokonywanych przez jednostki organizacyjne.

2. W przypadku jednostek organizacyjnych, które przed podjęciem wspólnego rozliczania z jednostką samorządu terytorialnego korzystały ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług, podstawę opodatkowania oraz wysokość podatku należnego ustala się zgodnie z zasadami określonymi w art. 85 i art. 146b ustawy o podatku od towarów i usług.

3. Jednostka samorządu terytorialnego, dokonując korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, nie jest obowiązana do wystawienia faktur, w tym faktur korygujących w przypadku, o którym mowa w ust. 2, chyba że nabywca towarów i usług zażąda wystawienia takiej faktury. Faktury, o których mowa w zdaniu pierwszym, wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zgłoszono takie żądanie.

Art. 16. Jednostka samorządu terytorialnego, dokonując korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, jest uprawniona do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia przez jednostki organizacyjne towarów i usług na zasadach przewidzianych w ustawie o podatku od towarów i usług, równocześnie:

- 1) uwzględniając zakres wykorzystywania towarów i usług do celów wykonywanej działalności gospodarczej obliczany zgodnie z:
 - a) art. 86 ust. 1 i 7b ustawy o podatku od towarów i usług, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2015 r., w odniesieniu do korekt deklaracji podatkowych dotyczących okresów rozliczeniowych upływających do dnia 31 grudnia 2015 r.,
 - b) art. 86 ust. 1, ust. 2a–2h i 7b ustawy o podatku od towarów i usług, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2016 r., w odniesieniu do korekt deklaracji dotyczących okresów rozliczeniowych następujących od dnia 1 stycznia 2016 r.
– odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku wykonywania przy pomocy tej jednostki organizacyjnej działalności gospodarczej oraz innych czynności niż działalność gospodarcza;
- 2) uwzględniając proporcję wyliczaną zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej – w przypadku wykonywania przy pomocy tej jednostki czynności opodatkowanych podatkiem i czynności zwolnionych od tego podatku na podstawie art. 43 ustawy o podatku od towarów i usług lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 tej ustawy;

- 3) dokonując odpowiednio korekty zgodnie z art. 90a–91 ustawy o podatku od towarów i usług – w przypadku zaistnienia okoliczności, o których mowa w tych przepisach.

Rozdział 4

Dokonywanie przez jednostki samorządu terytorialnego zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów w przypadku zmiany kwalifikowalności podatku w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości

Art. 17. 1. Jednostka samorządu terytorialnego lub jej jednostka organizacyjna nie jest obowiązana do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów w takim zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości.

2. Przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem, że jednostka samorządu terytorialnego nie dokonała przed dniem wejścia w życie ustawy obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, o której mowa w ust. 1, również w ramach korekty deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a, oraz w trybie art. 91 ust. 7–8 ustawy o podatku od towarów i usług.

3. Jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana złożyć do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w zakresie rozliczania podatku oraz podmiotu, z którym zawarta została umowa o dofinansowanie, w terminie dwóch miesięcy, licząc od dnia wejścia w życie ustawy, informacji o spełnieniu warunku, o którym mowa w ust. 2, sporządzonej według wzoru określonego w załączniku nr 3 do ustawy.

4. Przepis ust. 1 dotyczy wyłącznie podatku w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w zakresie wydatków poniesionych przez jednostki samorządu terytorialnego lub ich jednostki organizacyjne, zgodnie z zawartymi na dzień 29 września 2015 r. umowami o dofinansowanie.

5. Do zwrotu lub rozliczeń środków przeznaczonych na realizację projektów związanych z podatkiem w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, stosuje się odpowiednio:

- 1) przepisy lub postanowienia umów, w tym umów o dofinansowanie, dotyczące przekazywania i zwrotu tych środków;
- 2) przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.³⁾) dotyczące dotacji – w przypadku środków, które zostały uzyskane na podstawie przepisów, które utraciły moc przed dniem wejścia w życie ustawy.

Art. 18. 1. Jeżeli jednostka samorządu terytorialnego przed dniem wejścia w życie ustawy dokonała obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, również w ramach korekty deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a, oraz w trybie art. 91 ust. 7–8 ustawy o podatku od towarów i usług, i przed dniem wejścia w życie ustawy nie dokonała z tego tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów, jest ona obowiązana do niezwłocznego zwrotu tych środków.

2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, środki przeznaczone na realizację projektów podlegają zwrotowi wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w ust. 1, do dnia dokonania ich zwrotu.

Art. 19. Działania lub zaniechania wynikające z realizacji umów o dofinansowanie w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, nie stanowią naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Rozdział 5

Zmiany w przepisach obowiązujących

Art. 20. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.⁴⁾) w art. 12 w ust. 4 po pkt 9 dodaje się pkt 9a w brzmieniu:
„9a) środków finansowych otrzymanych przez samorządowy zakład budżetowy

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 938 i 1646, z 2014 r. poz. 379, 911, 1146, 1626 i 1877, z 2015 r. poz. 238, 532, 1045, 1117, 1130, 1189, 1190, 1269, 1358, 1513, 1830, 1854, 1890 i 2150 oraz z 2016 r. poz. 195 i ...

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 915, 1138, 1146, 1215, 1328, 1457, 1563 i 1662, z 2015 r. poz. 73, 211, 933, 978, 1166, 1197, 1259, 1296, 1348, 1595, 1688, 1767, 1844 i 1932 oraz z 2016 r. poz. 68, 615 i 780.

z budżetu jednostki samorządu terytorialnego wynikających z rozliczeń podatku od towarów i usług związanego z tym zakładem;”.

Art. 21. W ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.⁵⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 15 po ust. 7 dodaje się ust. 7a w brzmieniu:

„7a. Samorządowy zakład budżetowy może otrzymać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środki finansowe wynikające z rozliczenia podatku od towarów i usług, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia tego podatku związanego z tym zakładem.”;

2) w art. 16 w ust. 2 po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu:

„4a) zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie tych środków temu zakładowi;”.

Rozdział 6

Przepisy przejściowe i końcowe

Art. 22. 1. Postępowania podatkowe, postępowania kontrolne, kontrole podatkowe oraz czynności sprawdzające w zakresie podatku od towarów i usług:

1) wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie ustawy,

2) wszczęte od dnia wejścia w życie ustawy

– w odniesieniu do jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostek organizacyjnych obejmują tylko rozliczenie w podatku od towarów i usług odpowiednio tej jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostki organizacyjnej.

2. Organy podatkowe właściwe w dniu wszczęcia postępowania podatkowego, postępowania kontrolnego, kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających w zakresie podatku od towarów i usług, o których mowa w ust. 1 pkt 1, pozostają właściwe we wszystkich sprawach związanych z podatkiem od towarów i usług, które są przedmiotem tych postępowań, kontroli lub czynności sprawdzających, chociażby w trakcie postępowania,

⁵⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 938 i 1646, z 2014 r. poz. 379, 911, 1146, 1626 i 1877, z 2015 r. poz. 238, 532, 1045, 1117, 1130, 1189, 1190, 1269, 1358, 1513, 1830, 1854, 1890 i 2150 oraz z 2016 r. poz. 195.

kontroli lub czynności sprawdzających jednostka samorządu terytorialnego podjęła wspólne rozliczanie podatku od towarów i usług wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi.

3. W toku postępowania podatkowego, postępowania kontrolnego, kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających w zakresie podatku od towarów i usług, o których mowa w ust. 1, jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana, na wezwanie organu podatkowego w terminie 7 dni od dnia doręczenia tego wezwania, do złożenia informacji, czy dokona korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, i w jakim terminie zostaną złożone te korekty deklaracji podatkowych.

4. Jeżeli złożono informację o planowanym dokonaniu korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, w przypadku, o którym mowa w ust. 3, stosuje się przepisy art. 12–14.

5. W przypadku złożenia korekt deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 11 ust. 1 pkt 2, postępowania podatkowe, postępowania kontrolne, kontrole podatkowe oraz czynności sprawdzające w zakresie podatku od towarów i usług obejmują rozliczenie jednostki samorządu terytorialnego wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi. Właściwym organem podatkowym jest organ właściwy dla jednostki samorządu terytorialnego. Czynności podjęte w zakresie podatku od towarów i usług we wszczętym postępowaniu podatkowym lub kontrolnym oraz czynności podjęte w toku kontroli podatkowej, a także podjęte czynności sprawdzające pozostają w mocy.

Art. 23. W przypadku złożenia przez jednostkę samorządu terytorialnego, która przed dniem wejścia w życie ustawy podjęła wspólne rozliczanie podatku od towarów i usług wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, korekt deklaracji podatkowych w podatku od towarów i usług w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości za nie wszystkie okresy rozliczeniowe, w których jednostki organizacyjne rozliczały odrębnie podatek od towarów i usług, jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana, na wezwanie właściwego naczelnika urzędu skarbowego, w terminie 7 dni od dnia doręczenia tego wezwania, do złożenia informacji, w jakim terminie zobowiązuje się złożyć wszystkie korekty deklaracji podatkowych, licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki została złożona korekta deklaracji podatkowej. Przepisy art. 12–14 stosuje się.

Art. 24. Jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie środków finansowych, o których mowa w art. 15 ust. 7a ustawy zmienianej w art. 21, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, samorządowemu zakładowi budżetowemu

utworzonemu przed dniem wejścia w życie ustawy, organ ten określi zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego tych środków, nie później niż przed dniem przekazania tych środków.

Art. 25. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 września 2016 r., z wyjątkiem art. 3, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.

Załączniki
do ustawy
z dnia ...
(poz. ...)

Załącznik nr 1

.....
(nazwa i numer identyfikacji podatkowej jednostki samorządu terytorialnego)

.....
(miejscowość, data)

.....
(nazwa i adres organu podatkowego)

Informacja

Na podstawie art. 5 ust. 1 / 2* ustawy z dnia ... 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. poz. ...) informuję, że Gmina/Powiat/Województwo* będzie rozliczała podatek od towarów i usług wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi (wykaz w załączeniu)¹⁾ od dnia ...

Oświadczam, że są mi znane przepisy o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

.....
(podpis ze wskazaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego
osoby upoważnionej do reprezentowania jednostki samorządu terytorialnego)

* Niepotrzebne skreślić.

¹⁾ Należy podać nazwę, miejsce siedziby oraz numer identyfikacji podatkowej wszystkich jednostek organizacyjnych Gminy/Powiatu/Województwa.

Załącznik nr 2

.....
(nazwa i numer identyfikacji podatkowej jednostki samorządu terytorialnego)

.....
(miejscowość, data)

.....
(nazwa i adres organu podatkowego)

Informacja

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia ... 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. poz. ...) informuję, że składane korekty deklaracji podatkowych (VAT-7, VAT-7K*) Gminy/Powiatu/Województwa* za okres¹⁾ są składane w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości i obejmują/nie obejmują* kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do której jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 17 tej ustawy, do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów.

Informuję, że korekty deklaracji podatkowych za okres/okresy*..... zostaną złożone do dnia.....²⁾.

Oświadczam, że są mi znane przepisy o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

.....
(podpis ze wskazaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego osoby upoważnionej do reprezentowania jednostki samorządu terytorialnego)

* Niepotrzebne skreślić.

¹⁾ Należy podać wszystkie okresy rozliczeniowe, w których jednostki organizacyjne rozliczały odrębnie podatek, licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki zostały złożone te korekty deklaracji podatkowych.

²⁾ Należy podać okresy rozliczeniowe wymagające uzupełnienia. Wypełnia się tylko w przypadku, o którym mowa w art. 11 ust. 2 ustawy.

Załącznik nr 3

.....
(nazwa i numer identyfikacji podatkowej jednostki samorządu terytorialnego)

.....
(miejsowość, data)

.....
(nazwa i adres organu podatkowego)

Informacja

(dotyczy umowy o dofinansowanie nr

Na podstawie art. 17 ust. 3 ustawy z dnia ... 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. poz. ...) informuję, że w odniesieniu do zakupu towarów i usług, o których mowa w art. 17 ust. 2 tej ustawy, nie dokonano obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, również w ramach korekty deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a, oraz w trybie art. 91 ust. 7–8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710, 846 i 960).

Oświadczam, że są mi znane przepisy o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

.....
(podpis ze wskazaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego
osoby upoważnionej do reprezentowania jednostki samorządu terytorialnego)

UZASADNIENIE

I. Potrzeba regulacji

W dniu 29 września 2015 r. zapadł wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, zgodnie z którym art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹⁾, dalej „Dyrektywa 2006/112/WE” 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. Zdaniem TSUE jednostki te nie ponoszą ryzyka gospodarczego związanego z działalnością gospodarczą powierzoną im w imieniu i na rachunek gminy oraz nie odpowiadają za szkody spowodowane tą działalnością (odpowiedzialność tą ponosi wyłącznie gmina), ponieważ nie dysponują własnym majątkiem, nie osiągają własnych dochodów i nie ponoszą kosztów dotyczących takiej działalności. Uzyskane dochody są bowiem wpłacane do budżetu Gminy, a wydatki są pokrywane bezpośrednio z tego budżetu.

W konsekwencji zapadłego wyroku należy uznać, że samorządowe jednostki budżetowe nie posiadają odrębności podatkowej na gruncie przepisów o podatku od towarów i usług, zatem wszelkie czynności przez nie dokonywane na rzecz osób trzecich powinny być rozliczane przez jednostkę samorządu terytorialnego (zwanej dalej również samorządem), która je utworzyła, a czynności dokonywane w ramach samorządu (pomiędzy jej jednostkami budżetowymi) mają charakter wewnętrzny.

Wyrok TSUE nie dotyczył samorządowych zakładów budżetowych, jednakże tezy w nim zawarte znajdują odpowiednie zastosowanie do samorządowych zakładów budżetowych. Kwestia ta została rozstrzygnięta przez Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie 7 sędziów, w związku z postanowieniem NSA sygn. akt. I FSK 1725/14 z dnia 17 marca 2015 r. NSA, udzielając odpowiedzi na zadane pytanie, wskazał, iż w świetle art. 15 ust. 1, art. 86 ust. 1 oraz art. 86 ust. 13 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁾ (zwanej dalej „ustawą o VAT”) Gmina ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych związanych z realizacją

¹⁾ Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.

²⁾ Dz. U. z 2016 r. poz. 710, z późn. zm.

inwestycji, które zostały następnie przekazane do gminnego zakładu budżetowego, o ile są przez niego wykorzystywane do sprzedaży opodatkowanej podatkiem od towarów i usług. Uzasadniając podjętą uchwałę z dnia 26 października 2015 r. sygn. akt I FPS 4/15, NSA wskazał powyższy wyrok TSUE z dnia 29 września 2015 r. i podkreślił, iż w wyroku tym Trybunał udzielił bardzo szczegółowych wskazówek dotyczących warunków, jakie muszą spełniać publiczne jednostki organizacyjne, aby mogły one być uznane za podatników VAT czynnych, tj. działanie we własnym imieniu i na własną rzecz, ponoszenie ryzyka gospodarczego, brak hierarchicznego podporządkowania, wystarczająca samodzielność finansowa itp. W tym kontekście NSA wskazał, iż pomimo większego niż jednostki budżetowe stopnia samodzielności zakładu budżetowego, nie może on być uznany za odrębnego od Gminy podatnika VAT, nie spełnia bowiem ww. warunków – nie jest wystarczająco samodzielny. NSA wskazał również, iż dotychczasowe orzecznictwo NSA w tej materii należy uznać za nieaktualne. W każdej sytuacji, tj. zarówno w stosunkach pomiędzy zakładem budżetowym i gminą, jak i w stosunkach z podmiotami trzecimi, podatnikiem pozostaje tylko gmina.

W konsekwencji podjętej przez NSA uchwały należy uznać, że zakłady budżetowe – tak jak i jednostki budżetowe – nie posiadają odrębności podatkowej na gruncie przepisów o podatku od towarów i usług (zwanego dalej także „podatkiem”), zatem wszelkie czynności przez nie dokonywane na rzecz osób trzecich powinny być rozliczane przez jednostkę samorządu terytorialnego, która je utworzyła, a czynności dokonywane w ramach samorządu (zarówno pomiędzy jednostkami budżetowymi, jak i zakładami budżetowymi) mają charakter wewnętrzny.

Mając na uwadze wyrok TSUE oraz uchwałę NSA, niezbędne jest dokonanie jak najszybszej centralizacji rozliczeń w zakresie podatku VAT w samorządach. Centralizacja ta musi objąć utworzone przez samorząd jednostki organizacyjne, przez które należy rozumieć jednostki budżetowe, zakłady budżetowe oraz urzędy gminy, starostwa powiatowe i urzędy marszałkowskie. Wykonanie wyroku musi jednak odbyć się z zapewnieniem samorządom stosownego czasu na dostosowanie rozliczeń. Przyjęta w projekcie koncepcja zakłada zatem najpóźniejszą obowiązkową centralizację rozliczeń „w przód” od dnia 1 stycznia 2017 r. Nie jest dopuszczalne stosowanie też wyroku TSUE wybiórczo, np. wyłącznie w odniesieniu do podatku naliczonego, z pominięciem konieczności odprowadzenia podatku należnego czy też „wybrania”

rozliczeń z przeszłości, nieobjętych przedawnieniem, w odniesieniu do których samorząd dokona rozliczenia scentralizowanego, z równoczesnym pozostawieniem innych rozliczeń dokonanych bezpośrednio. Status podatnika ma bowiem charakter obiektywny i przy ciągłości prowadzenia działalności nie podlega zmianom.

Projektowane regulacje zapewniają jednostkom samorządu terytorialnego instrumenty prawne zarówno wspomagające proces centralizacji w wymiarze formalno-prawnym, jak i minimalizujące uciążliwości z tym związane. Celem wsparcia samorządów w wymiarze finansowym przewiduje się brak konieczności zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów uzyskanych na realizację zadań jednostki samorządu terytorialnego w takim zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości. Brak konieczności zwrotu tych środków przez samorządy nie zwalnia jednak Polski z konieczności ich rozliczenia z Komisją Europejską, rozliczenie to jednak nastąpi bez obciążania beneficjentów jego kosztami. Rozliczenie to polega na wycofaniu z deklaracji przekazywanych do KE wydatków poniesionych na niekwalifikowalny VAT. Skutkiem takiego działania będzie obniżenie wartości wydatków kwalifikowalnych zadeklarowanych do KE. Proponowane przepisy porządkują też sytuacje przejściowe związane z obowiązkową od dnia 1 stycznia 2017 r. centralizacją rozliczeń oraz wprowadzają zasady korygowania rozliczeń w okresach przed tą datą.

Należy również wyraźnie zaznaczyć, że przepisy projektowane w niniejszej ustawie mają charakter *lex specialis* do ustawy o VAT oraz ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa³⁾.

II. Zakres regulacji

Identyfikując problemy natury prawnej i organizacyjnej związane z obowiązkową „centralizacją” rozliczeń VAT w jednostkach samorządu terytorialnego projektowana ustawa 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 Unii Europejskiej lub od państw

³⁾ Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.

członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (**art. 1 projektu**) została ujęta w następujących rozdziałach:

- Rozdział 1 – Przepisy ogólne;
- Rozdział 2 – Zasady dokonywania rozliczeń w podatku przez jednostki samorządu terytorialnego;
- Rozdział 3 – Zasady dokonywania przez jednostki samorządu terytorialnego korekt rozliczeń w podatku za okresy rozliczeniowe wpływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi;
- Rozdział 4 – Dokonywanie przez jednostki samorządu terytorialnego zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów, w przypadku zmiany kwalifikowalności podatku w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości UE;
- Rozdział 5 – Zmiany w przepisach obowiązujących;
- Rozdział 6 – Przepisy przejściowe i końcowe.

Dla celów projektowanych regulacji przez jednostkę organizacyjną należy rozumieć utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządowe jednostki budżetowe lub samorządowe zakłady budżetowe, a także urzędy gminy, starostwa powiatowe i urzędy marszałkowskie, które zostały wydzielone z uwagi na fakt, że nie mieszczą się w pojęciu jednostki organizacyjnej utworzonej przez tę jednostkę (**art. 2 pkt 1 lit. a i b projektu**). Należy nadmienić, że wskazanie w definicji jednostki organizacyjnej samorządowego zakładu budżetowego, który zgodnie z podjętą przez NSA uchwałą tak jak jednostka budżetowa nie posiada odrębności podatkowej na gruncie przepisów o podatku, a zatem wszelkie czynności przez niego dokonywane na rzecz osób trzecich powinny być rozliczane przez jednostkę samorządu terytorialnego, która je utworzyła, a czynności dokonywane w ramach samorządu (zarówno pomiędzy jednostkami budżetowymi, jak i zakładami budżetowymi) mają charakter wewnętrzny, pozwala uznać, że regulacje przewidziane w projektowanej ustawie realizują również tezy określone w uchwale NSA. Słowniczek w **art. 2 pkt 2 projektu** określa, co należy rozumieć przez „środki przeznaczone na realizację projektów”, przez które należy rozumieć środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA, a także otrzymane w formie dotacji. Należy podkreślić, że środki publiczne obejmują środki pochodzące z UE i EFTA. W art. 2 pkt 3 zostało zdefiniowane, co należy rozumieć przez umowy o dofinansowanie. Słowniczek nadaje też znaczenie pojęciu podatek, uznając, że jeśli w ustawie mowa jest o podatku, rozumie się przez to

podatek od towarów i usług (art. 2 pkt 4 projektu), oraz pojęciu kwalifikowalność podatku (**art. 2 pkt 5 projektu**).

III. Centralizacja rozliczeń

Projektowany **art. 3** ust. 1, który stanowi, że jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana do rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi oznacza, że jednostki organizacyjne nie będą mogły rozliczać się odrębnie z dniem wejścia w życie projektowanego przepisu, tj. z dniem 1 stycznia 2017 r. Przepis ten nie wyklucza możliwości podjęcia rozliczenia przez jednostkę samorządu terytorialnego wraz z jednostkami organizacyjnymi przed dniem 1 stycznia 2017 r.

Sukcesja praw i obowiązków

Art. 4 projektu dotyczy sukcesji praw i obowiązków jednostki samorządu terytorialnego, która z dniem podjęcia rozliczania podatku VAT wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi (nie później jednak niż z dniem 1 stycznia 2017 r.) wstępuje we wszystkie prawa i obowiązki w zakresie, w jakim dotyczą one podatku swoich jednostek organizacyjnych, także tych, które nie przestały być jeszcze wyodrębnionym podatnikiem podatku VAT. Przepis ten będzie miał zastosowanie odpowiednio do rozliczeń za okresy przed dniem podjęcia przez nią rozliczania tego podatku.

Podobnie będzie w przypadku postępowań w obszarze VAT prowadzonych w odniesieniu do jednostek organizacyjnych samorządu na podstawie Ordynacji podatkowej zarówno rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy, jak i rozpoczętych od dnia wejścia w życie projektowanych przepisów w przypadku podjęcia po wejściu w życie ustawy rozliczania przez samorząd tego podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi (**art. 20 ust. 1 projektu**). Postępowanie takie będzie prowadzone zatem w stosunku do jednostki samorządu terytorialnego, w odniesieniu jednak do rozliczeń samorządu lub jego jednostki organizacyjnej (zasadniczo nie będzie dotyczyło rozliczenia scentralizowanego, z pewnymi jednak wyjątkami wskazanymi w tym przepisie).

Ponieważ proponowane regulacje zapewnią wejście, z dniem podjęcia przez jednostkę samorządu terytorialnego wspólnego rozliczania ze swoimi jednostkami organizacyjnymi w prawa i obowiązki tych jednostek także w odniesieniu do rozliczeń

przeszłych, nie będzie konieczne wystawianie faktur korygujących zmieniających dane sprzedawcy i nabywcy, gdyż jednostka samorządu terytorialnego, wchodząc w prawa i obowiązki swoich jednostek, nabędzie również prawo do odliczenia z faktur wystawionych na swoje jednostki organizacyjne.

Projektowana w art. 4 konstrukcja prawna jest podobna do konstrukcji prawnej przyjętej przy opracowywaniu ustawy o podatku od towarów i usług obowiązującej z chwilą wejścia Polski do Unii Europejskiej w przypadku oddziałów osób prawnych, gdzie oddziały osoby prawnej przestały być odrębnymi podatnikami VAT.

Projektowane regulacje zakładają obowiązkową centralizację rozliczeń VAT w samorządach od rozliczenia rozpoczynającego się dnia 1 stycznia 2017 r. Jednostka samorządu terytorialnego będzie obowiązana poinformować właściwego dla niej naczelnika urzędu skarbowego, z jakim dniem podejmie rozliczenie podatku wspólnie ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, wskazując nazwę, miejsce siedziby oraz numer identyfikacji podatkowej tych jednostek. Samorząd, który podejmie rozliczenie ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi z dniem 1 stycznia 2017 r. będzie obowiązany złożyć informacje oraz wykaz jednostek do dnia 31 grudnia 2016 r. (**art. 5 ust. 1 i 2 projektu**). Wzór tej informacji stanowi załącznik nr 1 do projektu.

Na podstawie informacji o dniu podjęcia wspólnego rozliczania jednostki samorządu terytorialnego wraz z jej jednostkami organizacyjnymi naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce siedziby tych jednostek wykreśli je z urzędu z rejestru jako podatnika VAT, powiadamiając o tym jednostkę samorządu terytorialnego.

Wyrejestrowanie z VAT będzie następowało automatycznie, z mocy prawa na podstawie projektowanego art. 5 ust. 3.

Jeżeli jednostki organizacyjne przestały się rozliczać przed dniem poinformowania przez jednostkę samorządu terytorialnego o podjęciu rozliczania podatku VAT wraz z jej jednostkami organizacyjnymi ich wykreślenie będzie się odbywało na podstawie złożonego przez nie druku VAT-Z. W przypadku gdy jednostka budżetowa i zakład budżetowy rozliczały się w innych urzędach skarbowych, to urzędy przekażą stosowną dokumentację podatkową w zakresie VAT (lub informację w tym zakresie, jeśli będą prowadzone jeszcze postępowania podatkowe) do właściwego dla samorządu urzędu skarbowego, w tym również informację o złożonych drukach VAT-27. Wszelkie korekty w zakresie tej dokumentacji dokonywane będą już przez jednostkę samorządu

terytorialnego we właściwym dla niej organie podatkowym. Po wyrejestrowaniu jednostki jako podatnika VAT samorzady będą obowiązane w odpowiednim terminie złożyć zgłoszenie aktualizacyjne na druku NIP-2 do naczelnika właściwego dla jednostki samorządu terytorialnego urzędu skarbowego. Do złożenia takiej aktualizacji obowiązane będą także jednostki organizacyjne – pozostaną one bowiem zasadniczo podmiotami obowiązanyymi do rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych jako płatnik (także płatnik składek ubezpieczeniowych) lub podatnik podatku dochodowego od osób prawnych.

W okresie przejściowym jeżeli dokonanie dostawy towarów lub wykonanie usługi nastąpi do dnia 31 grudnia 2016 r., i faktura zostanie wystawiona w terminie do dnia 31 grudnia 2016 r. to powinna być wystawiona na jednostkę budżetową lub zakład budżetowy lub inne wymienione w projektowanej ustawie jednostki organizacyjne (jeśli jeszcze nie nastąpiła centralizacja). Jeśli faktura będzie wystawiona po tej dacie, to powinna być wystawiona na jednostkę samorządu terytorialnego, z ewentualnym wskazaniem, jakiej jednostki organizacyjnej nabycia te dotyczą. Jeśli dostawa towarów lub wykonanie usługi nastąpi po dniu 31 grudnia 2016 r., to faktura powinna być wystawiona już na jednostkę samorządu terytorialnego (z ewentualnym wskazaniem jednostki organizacyjnej, tak aby jednoznacznie można było dokonać jej przyporządkowania księgowego).

Po centralizacji rozliczeń na fakturach wystawianych na jednostkę samorządu terytorialnego (np. gminę) z uwidocznionym jej numerem NIP – jak już wyżej wspomniano – będą mogły być zamieszczane dodatkowe informacje w postaci nazwy konkretnej jednostki organizacyjnej (np. szkoły), której będą dotyczyły rozliczenia (przykładowo rozliczenie za media). Tak wystawiona faktura będzie stanowiła podstawę do ujmowania jej w księgach i dokumentacji jednostki organizacyjnej. W przypadku błędnie wystawionej faktury będzie musiała być dokonana korekta tej faktury na zasadach ogólnych wynikających z ustawy o VAT.

Jednostki organizacyjne będą miały możliwość korzystania do dnia podjęcia wspólnego rozliczania podatku VAT z jednostką samorządu terytorialnego ze zwolnienia tzw. podmiotowego, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT, w przypadku, gdy na dzień 29 września 2015 r. (data wydania wyroku TSUE) z tego zwolnienia korzystały (**art. 6 projektu**). Zwolnienie to będzie przysługiwać jednostkom organizacyjnym

samorządów na warunkach określonych w tym przepisie, o ile do dnia centralizacji jednostki te nie utraciły prawa do jego stosowania lub z tego zwolnienia nie zrezygnowały. Zwolnienie to przysługiwać będzie także jednostkom organizacyjnym, których rozliczenia zostały już scentralizowane z jednostką samorządu terytorialnego przed dniem wejścia w życie projektowanych przepisów (**art. 6 projektu**).

Kolejne przepisy regulują kwestie przejściowe związane z centralizacją.

Zasady wyliczania współczynnika struktury sprzedaży

W **art. 7 projektu** zostały określone zasady wyliczania proporcji przy rozliczaniu VAT w sytuacji, gdy jednostka samorządu terytorialnego rozpoczęła w roku 2016 lub 2017 rozliczanie podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi. Do końca roku, w którym samorząd rozpoczął wspólne rozliczanie i w roku następnym (nie dłużej jednak niż do końca roku 2017) przyjmuje się dla celów proporcjonalnego odliczenia, o którym mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o VAT, proporcję wyliczoną odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, w tym dla urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego, działającego w formie samorządowej jednostki budżetowej, zgodnie z art. 90 ust. 3–6, 9a i 10 ustawy o VAT, w przypadku wykonywania przez tę jednostkę czynności opodatkowanych podatkiem oraz czynności zwolnionych od tego podatku, przez które należy rozumieć czynności określone w art. 43 ustawy o VAT lub w przepisach wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT (**art. 7 ust. 1 projektu**). Obowiązek wyliczania współczynnika struktury sprzedaży nie dotyczy jednostek, które prowadzą tylko działalność zwolnioną – projektowany przepis art. 7 ust. 1 dotyczy bowiem tylko tych jednostek, które dokonują sprzedaży „mieszanej”.

Powyższa regulacja będzie miała również zastosowanie w przypadku, gdy jednostka organizacyjna korzystała ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT, z tym że proporcja, o której mowa w art. 90 ust. 2 ustawy o VAT, wyliczana będzie wówczas zgodnie z art. 90 ust. 8 i 9 tej ustawy, bez konieczności uzgadniania prognozy z naczelnikiem urzędu skarbowego (**art. 7 ust. 2 projektu**).

Celem przepisów dotyczących proporcji odliczenia jest jak najbardziej rzetelne odzwierciedlenie wykorzystania zakupionych towarów i usług do transakcji dających prawo do odliczenia, a tym samym określenia zakresu przysługujących podatnikowi odliczeń. Specyfika działalności i struktura organizacyjna samorządów powoduje, że projektowany w art. 5 sposób obliczania proporcji (odrębnie dla każdej jednostki

organizacyjnej) będzie lepiej odzwierciedlał przysługujące podatnikowi odliczenie podatku naliczonego.

Zgodnie z art. 173 ust. 2 lit. a i b dyrektywy 2006/112/WE państwa członkowskie mogą zarówno zezwolić jak i zobowiązać podatników do określania proporcji, według której następuje odliczenie podatku naliczonego, osobno dla każdego sektora jego działalności. Warunkiem wprowadzenia takiej regulacji jest prowadzenie dla każdego z tych sektorów osobnej księgowości. Dyrektywa 2006/112/WE nie określa, co należy rozumieć przez pojęcie „sektorowo”, wskazując jednocześnie na konieczność posiadania osobnej księgowości (tj. prowadzenia dla każdego z tych sektorów osobnej księgowości). Interpretacja tego pojęcia powinna zatem odbywać się zgodnie z celem wprowadzenia bloku przepisów dotyczących proporcji odliczenia podatku naliczonego, jakim jest najbardziej rzetelne odzwierciedlenie wykorzystania zakupionych towarów i usług do transakcji dających prawo do odliczenia, a tym samym określenia zakresu przysługujących podatnikowi odliczeń. Biorąc pod uwagę cel ww. przepisów, „sektor” powinien być rozumiany szeroko, również jako forma organizacyjna podatnika. Zgodnie z odrębnymi przepisami każda jednostka organizacyjna jest obowiązana do prowadzenia odrębnej księgowości (rachunkowości), a jej sprawozdania są później „włączane” do sprawozdań rocznych całej jednostki samorządu terytorialnego. Oznacza to, że może być ona uznana dla celów wydziałania podatku VAT do odliczenia za „sektor”.

Ponieważ korekta roczna, o której mowa w art. 91 ustawy o VAT, polega na „urealnieniu” proporcji wstępnej z art. 90 ust. 2 ustawy o VAT, samorządy dokonując jej za pierwszy i drugi rok (w zależności kiedy wspólne rozliczanie zostanie rozpoczęte) wspólnego rozliczania (w rozliczeniu za styczeń lub I kwartał roku następnego) winny sporządzić ją odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej.

Zasada ta (obliczanie proporcji wstępnej i korekty rocznej) zostanie utrzymana w latach następnych (przewiduje się stosowną nowelizację ustawy o VAT w tym zakresie).

Powyższe zasady znajdą zastosowanie również w przypadku, gdy jednostka samorządu terytorialnego przed 2016 r. podjęła rozliczanie VAT wraz ze wszystkimi samorządowymi jednostkami budżetowymi, natomiast w roku 2016 lub 2017 podjęła/podejmie wspólne rozliczanie VAT wraz z zakładami budżetowymi (**art. 7 ust. 3 projektu**). W takiej sytuacji przewiduje się, że do czasu centralizacji z zakładami

budżetowymi jednostkami samorządu terytorialnego będzie stosowała jeden współczynnik struktury sprzedaży liczony dla całej jednostki (scentralizowanej z samorządowymi jednostkami budżetowymi), a zakłady budżetowe osobny współczynnik. Po ostatecznej centralizacji z zakładami budżetowymi współczynnik ten będzie już liczony osobno dla samorządowych jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych i urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego.

Kasy rejestrujące

Proces centralizacji wymaga również rozstrzygnięcia kwestii ewidencjonowania przez jednostkę samorządu terytorialnego sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej przy zastosowaniu kas rejestrujących. Centralizacja rozliczeń – bez wprowadzenia i zmiany stosownych przepisów w zakresie sukcesji podatkowej oraz kas rejestrujących – oznaczałaby bowiem konieczność wymiany wszystkich dotychczas użytkowanych przez jednostki organizacyjne samorządu kas fiskalnych oraz zakup nowych dla tych jednostek, które dotychczas korzystały ze zwolnienia z ewidencjonowania obrotu.

W przypadku wyboru pierwszej opcji przez jednostkę samorządu terytorialnego nie byłaby ona obowiązana do zwrotu wykorzystanej przez jednostkę organizacyjną ulgi z tytułu zakupu kasy. Z uwagi bowiem na przewidzianą przepisami projektowanej ustawy sukcesję podatkową nie wystąpią przesłanki do zwrotu wykorzystanej przez jednostkę organizacyjną ulgi z tytułu zakupu kas, wymienione w art. 111 ust. 6 ustawy o VAT oraz w § 6 ust. 1 rozporządzenia z dnia 27 grudnia 2010 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, ponieważ nie nastąpi zaprzestanie ich używania. Celem zminimalizowania jednak kosztów finansowych dla samorządów w tym obszarze, przewiduje się możliwość dalszego ewidencjonowania obrotu przy zastosowaniu kas, których fiskalizacji dokonały jednostki organizacyjne, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2018 r. (**art. 8 ust. 1 projektu**). Regulacja ta zwolni samorządy z obowiązku wymiany tych kas (lub ich pamięci fiskalnych) i umożliwi ewidencjonowanie obrotu za pomocą kas już posiadanych, pomimo ich „zafiskalizowania” na jednostkę organizacyjną samorządu. Jednostki samorządu terytorialnego do końca 2018 r. mogą zatem na paragonach uwidaczniać dane jednostek i zakładów budżetowych, przy czym w przypadku wystąpienia przez konsumenta z żądaniem wystawienia faktury dokumentującej sprzedaż uwidocznioną na takich

paragonach, jednostka samorządu terytorialnego obowiązana jest do wystawienia faktury już ze swoimi danymi (ewentualnie rozszerzonymi o dane jednostki lub zakładu budżetowego). Zaproponowane rozwiązanie stanowi wyjątek od ogólnych zasad uzasadniony bardzo szczególną sytuacją, w jakiej znalazły się samorzady po wyroku TSUE.

Równocześnie projektowane przepisy utrzymują do dnia 31 grudnia 2016 r. zwolnienie jednostek samorządu terytorialnego z obowiązku prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego za pomocą kas rejestrujących w zakresie czynności tych jednostek organizacyjnych, które w dniu poprzedzającym dzień centralizacji, korzystały z takiego zwolnienia (**art. 8 ust. 2 projektu**). Brak tego przepisu oznaczałby konieczność zakupu kas fiskalnych dla wszystkich jednostek organizacyjnych, dotychczas korzystających ze zwolnienia z takiego obowiązku.

Ewentualnie dalsza kontynuacja przedmiotowego zwolnienia zostanie przeanalizowana w pracach nad projektem przepisów wykonawczych w zakresie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy fiskalnej.

Z uwagi na fakt, że centralizacja rozliczeń może być przyczyną konieczności zakupu przez samorząd po dniu 31 grudnia 2016 r. (data utraty przejściowego zwolnienia, o którym mowa w proponowanym art. 8 ust. 2 projektu) znacznej liczby kas rejestrujących uzasadnione jest wyjątkowe przedłużenie partycypacji przez budżet państwa w kosztach zakupu tych kas – zagwarantowanej w obecnych przepisach jedynie w odniesieniu do kas zakupionych na moment powstania obowiązku rozpoczęcia ewidencjonowania. W przypadku zatem zakupu kas do dnia 30 czerwca 2017 r. (przyjęcie takiej daty stanowi granicę czasową stosowania tego przepisu) jednostka samorządu terytorialnego, która będzie obowiązana do rozpoczęcia ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących od dnia 1 stycznia 2017 r. i która rozpocznie to ewidencjonowanie w obowiązujących terminach będzie mogła odliczyć od podatku należnego kwotę wydatkowaną na zakup każdej z kas rejestrujących zgłoszonych na dzień rozpoczęcia (powstania) obowiązku ewidencjonowania w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku od towarów i usług), nie więcej jednak niż 700 zł (**art. 8 ust. 3 projektu**). W przypadku jednostek organizacyjnych, które w trakcie roku podatkowego rozpoczęły działalność – do dnia centralizacji limit obrotów zrealizowanych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących

działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych uprawniający do zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących – będzie liczony osobno dla każdej jednostki organizacyjnej.

Regulacje dotyczące zwolnienia podmiotowego (art. 6), jak również dotyczące kas rejestrujących (art. 8) będą miały również zastosowanie do samorządów, które dokonały centralizacji rozliczeń przed dniem wejścia w życie projektowanych przepisów (**art. 9 projektu**) celem zachowania pewności prawa.

Zgodnie z projektowanym **art. 10** w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem TSUE, jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostce organizacyjnej nie będzie przysługiwać prawo do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o tę kwotę podatku naliczonego, również w ramach korekty deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a oraz w trybie art. 91 ust. 7–8 ustawy o VAT. Zakaz ten dotyczy sytuacji, gdy przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy samorząd lub jego jednostka organizacyjna nie dokonały zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów, w części związanej ze zmianą kwalifikowalności podatku w części dotyczącej podatku naliczonego. Dopuszczalność wprowadzenia takiej regulacji potwierdza orzecznictwo TSUE (*vide*: wyrok w sprawie C-191/12 Alakor).

IV. Korekta rozliczeń w podatku dokonywanych przed podjęciem rozliczenia scentralizowanego

W rozdziale 3 zostały uregulowane szczególne zasady korygowania rozliczeń w podatku VAT dokonywanych przez jednostkę samorządu terytorialnego za okresy rozliczeniowe przed podjęciem rozliczenia scentralizowanego. Korekty deklaracji powinny być składane na dotychczasowych zasadach, tj. z podaniem numeru NIP jednostki budżetowej, jednakże przez jednostkę samorządu terytorialnego jako następcę prawnego, o którym mowa w projektowanym art. 4. W rozdziale tym zostały określone także dodatkowe warunki dokonywania korekt rozliczeń w podatku VAT w sytuacji, gdy samorząd podejmie decyzję o rozciągnięciu wspólnego rozliczania na przeszłe okresy rozliczeniowe.

Projektowany **art. 11** określa warunki, których naruszenie nie wywoła skutków prawnych składanych korekt deklaracji podatkowych. Warunki takie – oprócz wymogów przewidzianych przepisami ustawy o VAT, Ordynacji podatkowej oraz ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁴⁾ – muszą być łącznie spełnione, aby można było skutecznie takie korekty złożyć. Mianowicie, samorząd dokonując korekt musi:

- 1) w odniesieniu do rozliczeń poszczególnych jednostek organizacyjnych, jeżeli korekty deklaracji podatkowych nie są związane z wyrokiem TSUE – złożyć pisemną informację, że korekty deklaracji nie są składane w konsekwencji wyroku TSUE (art. 11 ust. 1 pkt 1 projektu),
- 2) w odniesieniu do rozliczeń łącznie wszystkich jednostek organizacyjnych, jeżeli korekty tych rozliczeń są związane z wyrokiem TSUE:
 - złożyć pisemną informację według wzoru określonego w załączniku nr 2 do projektu ustawy, że korekty deklaracji podatkowych są składane w związku z wyrokiem TSUE oraz, czy obejmują kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do której jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 17, do zwrotu środków przeznaczonych na ich realizację,
 - złożyć wykaz wszystkich jednostek organizacyjnych, z podaniem nazwy, miejsca siedziby oraz numeru identyfikacji podatkowej,
 - złożyć korekty deklaracji podatkowych za wszystkie okresy rozliczeniowe, w których jednostki organizacyjne rozliczały odrębnie podatek, licząc od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki zostały złożone te korekty,
 - uwzględnić w korektach rozliczenia wszystkich jednostek organizacyjnych w odniesieniu do dokonywanych przez nie czynności podlegających opodatkowaniu, jeżeli rozliczenia te obejmowały kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów, w odniesieniu do której jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 17, do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów.

⁴⁾ Dz. U. z 2016 r. poz. 720.

Dopuszczalne będzie również „rozciągnięcie w czasie” spełnienia warunku złożenia korekt za wszystkie okresy rozliczeniowe począwszy od najwcześniejszego okresu rozliczeniowego, za jaki została złożona korekta deklaracji. Jednostka samorządu terytorialnego musi jednak złożyć je w terminie samodzielnie przez siebie określonym, wskazanym w informacji złożonej według wzoru określonego w załączniku nr 2 do projektu ustawy.

Należy wskazać, że niedopełnienie obowiązków określonych w ustawie będzie podlegało odpowiedzialności na ogólnych zasadach wynikających z ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy⁵⁾.

W przypadku konieczności złożenia korekt deklaracji podatkowych w związku z błędami rachunkowymi w wyliczeniach itp. korekty mogą być dokonywane na dotychczasowych zasadach, jeśli tylko nie wiążą się z wyrokiem TSUE (nie spowodują konieczności skorygowania rozliczeń jednostki samorządu terytorialnego wraz z jej jednostkami organizacyjnymi za cały nieprzedawniony okres i w zakresie wszystkich transakcji realizowanych przez te podmioty). Jedynym warunkiem w takim przypadku jest złożenie pisemnej informacji, że korekta nie jest składana w konsekwencji wyroku TSUE.

W przypadku natomiast gdy korekta rozliczeń zawartych w deklaracjach podatkowych jest konsekwencją wyroku TSUE konieczna jest „wsteczna” centralizacja rozliczeń dokonana na zasadach określonych w art. 11 ust. 1 pkt 2 projektowanej ustawy (z uwzględnieniem technicznych zasad sporządzania takich korekt, wskazanych w projektowanych przepisach). Niezachowanie łącznie warunków, o których mowa w projektowanym art. 11 ust. 1 spowoduje, że taka korekta nie wywoła skutków prawnych, o czym samorząd zostanie powiadomiony przez naczelnika urzędu skarbowego (projektowany **art. 12 ust. 1**).

Korekta złożona wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty nie spowoduje skutków prawnych w razie odmowy stwierdzenia nadpłaty. Naczelnik urzędu skarbowego zawiadomi pisemnie jednostkę samorządu terytorialnego o bezskuteczności tych korekt (projektowany **art. 12 ust. 2**).

⁵⁾Dz. U. z 2013 r. poz. 186, z późn. zm.

W zależności od przyjętych przez samorząd zasad korygowania przeszłych rozliczeń na podobnych zasadach powinny być prowadzone przez organy podatkowe ewentualne postępowania w zakresie VAT (*vide* również **art. 22 projektu**):

- w stosunku do jednostki samorządu terytorialnego, ale obejmujące tylko rozliczenie odpowiednio: jednostki samorządu terytorialnego, utworzonej przez niego samorządowej jednostki lub zakładu budżetowego,
- w stosunku do jednostki samorządu terytorialnego, ale obejmujące już scentralizowane rozliczenie samorządu i wszystkich jego jednostek organizacyjnych.

Złożone korekty deklaracji podatkowych zastąpią z dniem ich złożenia wszystkie odrębne rozliczenia dla celów VAT złożone przez jednostkę samorządu terytorialnego (w tym też dotyczące jej jednostek organizacyjnych). Dotyczy to również okresów rozliczeniowych objętych decyzją, w tym decyzją ostateczną, która uwzględniać będzie ustalenia zawarte w tej decyzji (**art. 13 ust. 1 i 3 projektu**). W przypadku wystąpienia decyzji ostatecznej naczelnik urzędu skarbowego będzie obowiązany do uprzedniego dokonania wygaśnięcia takiej decyzji (**art. 13 ust. 2 projektu**).

Zgodnie z Ordynacją podatkową nie można złożyć korekty za okresy rozliczeniowe, które objęte są postępowaniem podatkowym, kontrolą skarbową lub kontrolą podatkową.

Projektowany art. 13 ma na celu objęcie regulacją decyzji nieostatecznych w celu przeprowadzenia pełnej centralizacji. Przepis ten będzie stanowił podstawę prawną dla organów podatkowych na zakończenie postępowań odwoławczych, w przypadkach gdy samorząd podejmie decyzję o centralizacji i skorygowaniu podatku. Zauważyć należy, że zgodnie z Ordynacją podatkową nie można złożyć korekty za okresy rozliczeniowe, które objęte są postępowaniem podatkowym, kontrolą skarbową lub kontrolą podatkową.

Jeżeli wskutek złożenia korekt deklaracji podatkowych w związku z zapadłym wyrokiem TSUE konieczne będzie wydanie decyzji, o których mowa w art. 21 § 3 i 3a Ordynacji podatkowej, decyzje te będzie można wydać także po upływie terminu przedawnienia, wyłącznie gdy dotyczą one okresów rozliczeniowych, w stosunku do których na dzień złożenia tych korekt deklaracji podatkowych nie upłynął termin przedawnienia (projektowany **art. 14**). Takie same zasady będą obowiązywać, jeśli samorząd nie złoży korekt w takim terminie do jakiego się zobowiązał w złożonej

informacji lub też nie złoży ich w ogóle. Proponowany przepis nie stanowi wyłomu w systemie prawa i posiada swój odpowiednik w Ordynacji podatkowej w art. 79 § 3 czy art. 76b § 1. W projektowanych przepisach został on jedynie dostosowany do specyfiki materii objętej projektem, nieczytelne byłoby bowiem odesłanie do odpowiedniego zastosowania ww. przepisów Ordynacji podatkowej. Zasada ta będzie miała zastosowanie wyłącznie do okresów rozliczeniowych objętych korektą (lub tych które JST zobowiązała się skorygować w terminie późniejszym) z powołaniem się na wyrok TSUE, czyli postępowań wszczynanych jedynie na żądanie JST wskutek złożonych korekt. W przypadku postępowań wszczynanych z urzędu niezwiązanych ze złożeniem korekt centralizacyjnych zasada ta nie znajdzie zastosowania. Powyższe znajduje ponadto oparcie w orzecznictwie TSUE (przykładowo wyrok w sprawach połączonych C-95/07 i C-96/07, pkt 49–52).

Jednostka samorządu terytorialnego dokonując korekt deklaracji podatkowych przeszłych rozliczeń w VAT w wersji scentralizowanej (art. 11 ust. 1 pkt 2 projektu):

- od strony podatku należnego będzie obowiązana do uwzględnienia wszystkich czynności podlegających opodatkowaniu VAT (także zwolnionych z VAT), w tym podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży dokonywanej przez wszystkie jednostki organizacyjne (**art. 15 ust. 1 projektu**). Jednostka samorządu terytorialnego będzie musiała dokonać również korekty rozliczeń wewnętrznych (na rzecz „swoich” jednostek organizacyjnych), chociaż i tak większość tych rozliczeń korzystała ze zwolnienia z VAT. Samorządy będą musiały dokonać również korekty tych rozliczeń, w przypadku gdy jednostka budżetowa danego samorządu świadczyła usługi na rzecz innej jednostki budżetowej powołanej przez inny samorząd, ponieważ wskutek zmiany rozliczeń „wstecz” zastosowanie zwolnienia z VAT na podstawie rozporządzenia wykonawczego do ustawy o VAT będzie nieuzasadnione.

W sytuacji, gdy jednostki organizacyjne przed podjęciem wspólnego rozliczania z jednostką samorządu terytorialnego korzystały ze zwolnienia na podstawie art. 113 ustawy o VAT podstawa opodatkowania oraz wysokość podatku należnego będzie ustalana zgodnie z zasadami wskazanymi w art. 85 i art. 146b ustawy o VAT, tj. metodą „w stu” (**art. 15 ust. 2 projektu**). W takiej sytuacji samorząd nie będzie obowiązany do wystawienia faktur lub faktur korygujących, chyba że takie żądanie

zgłosi nabywca. Fakturę (w tym fakturę korygującą) należy wówczas wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zgłoszono takie żądanie (**art. 15 ust. 3 projektu**). W sytuacji, gdy jednostki organizacyjne nie korzystały ze zwolnienia od podatku samorząd dokonując przeszłych rozliczeń będzie obowiązany do wystawienia faktury korygujących na ogólnych zasadach.

- od strony podatku naliczonego będzie uprawniona (na podstawie projektowanego **art. 4** i **art. 16 projektu**) do uwzględnienia kwot podatku naliczonego (na zasadach wynikających z niniejszej projektowanej ustawy oraz ustawy o VAT) z tytułu faktur wystawionych przez dostawców towarów i usług na jednostki organizacyjne, przy czym w dokonanych korektach musi uwzględnić:
 - zakres wykorzystywania towarów i usług do celów wykonywanej działalności gospodarczej obliczany zgodnie z art. 86 ust. 1 i ust. 7b ustawy o VAT (w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2015 r.), w odniesieniu do korekty deklaracji podatkowych dotyczących okresów rozliczeniowych upływających do dnia 31 grudnia 2015 r. (odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku wykonywania czynności w ramach działalności gospodarczej oraz pozostające poza tą działalnością),
 - art. 86 ust. 1, ust. 2a–2h i ust. 7b ustawy o VAT (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2016 r.) w odniesieniu do korekty deklaracji podatkowych dotyczących okresów rozliczeniowych następujących od dnia 1 stycznia 2016 r. (odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku wykonywania czynności w ramach działalności gospodarczej oraz innych niż działalność gospodarcza),
 - proporcję wyliczoną zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy o VAT odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, jeśli jednostka taka wykonywała czynności opodatkowane podatkiem od towarów i usług i czynności zwolnione z VAT,
 - korekty dokonywane zgodnie z art. 90a–91 ustawy o VAT odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, jeśli zaistniały okoliczności wskazane w tych przepisach.

Jednostka samorządu terytorialnego będzie musiała dokonać również korekty rozliczeń wewnętrznych pomiędzy jednostkami organizacyjnymi po stronie podatku naliczonego (chyba że rozliczenia te były objęte zwolnieniem z VAT).

Podkreślenia wymaga, że decyzja samorządu o dokonaniu centralizacji wstecz w sytuacji gdy od dnia centralizacji upłynęło przykładowo kilka miesięcy może skutkować koniecznością ponownego „przeliczenia” wszystkich rozliczeń w VAT złożonych po dniu 31 grudnia 2016 r., w tym koniecznością dokonania ponownej korekty z art. 90 i art. 91 ustawy o VAT (zmieniają się dane o sprzedaży zwolnionej i opodatkowanej).

V. Rozliczenie środków przeznaczonych na projekty

Projektowany **art. 17** jest dedykowany samorządom realizującym do końca 2015 r. inwestycje finansowane ze środków przeznaczonych na realizację projektów. Samorząd lub jego jednostka organizacyjna nie będzie obowiązany do zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów w takim zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem TSUE (projektowany **art. 17 ust. 1**). W przypadku gdy wyrok TSUE miał wpływ na zmianę kwalifikowalności podatku od towarów i usług, tzn. skutek wykładni dokonanej przez TSUE okazało się, że samorząd (lub jego jednostka) w chwili ponoszenia wydatku dysponował jednak prawem do dokonania odliczenia podatku naliczonego, samorząd (lub jego jednostka) proponowanym przepisem zostanie zwolniony z obowiązku zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów wydatkowanych w sposób nieuzasadniony – jak się okazało w następstwie wyroku TSUE – na zapłatę tego podatku.

Warunkiem zwolnienia (projektowany **art. 17 ust. 2 i 3**) samorządu (lub jego jednostki) z konieczności zwrotu środków przeznaczonych na realizację projektów będzie niedokonanie przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy odliczenia podatku naliczonego z ww. tytułu, również w ramach korekty deklaracji w trybie przewidzianym art. 86 ust. 13 i 13a oraz art. 91 ust. 7–8 ustawy o VAT. O spełnieniu tego warunku samorząd będzie obowiązany poinformować właściwego naczelnika urzędu skarbowego właściwego w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług oraz podmiotu, z którym została zawarta umowa o dofinansowanie w terminie dwóch miesięcy, licząc od dnia

wejścia w życie projektowanej ustawy, według wzoru określonego w **załączniku nr 3 do projektowanej ustawy**.

Regulacja ta znajdzie zastosowanie wyłącznie do podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów poniesionych przez jednostki samorządu terytorialnego lub ich jednostki organizacyjnie zgodnie z już zawartymi na dzień 29 września 2015 r. umowami o dofinansowanie (projektowany **art. 17 ust. 4**).

Jednocześnie w art. 17 ust. 5 projektu wskazano, że do zwrotu lub rozliczeń środków przeznaczonych na realizację projektów związanych z podatkiem w zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące przekazywania i zwrotu tych środków. W szczególności będą w tym przypadku miały zastosowanie postanowienia wynikające z umów zawartych w ramach celów Europejska Współpraca Terytorialna, o którym mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁶⁾.

Natomiast w przypadku środków, które zostały uzyskane na podstawie przepisów, które utraciły moc przed dniem wejścia w życie ustawy, zastosowanie będą miały przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych dotyczące dotacji.

Należy zauważyć, że do zwrotów zastosowanie będzie miał okres przedawnienia określony w przepisach o podatku od towarów i usług.

Podjęcie jednak decyzji przez samorząd o skorzystaniu przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy z prawa do odliczenia podatku VAT oznacza konieczność zwrotu środków przeznaczonych na projekty. W przypadku niedokonania zwrotu tych środków środki przeznaczone na projekty będą podlegały zwrotowi wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego do dnia dokonania ich zwrotu. Proponowane brzmienie tego przepisu w pełni realizują zasadę proporcjonalności. Samorząd będzie obowiązany do zwrotu środków europejskich w związku ze złożoną korektą deklaracji VAT, jednakże odsetki będą naliczane dopiero od dnia dokonania takiej korekty, tj. dnia złożenia deklaracji korygującej. W przypadku braku zwrotu środków przeznaczonych na projekty na podstawie umów zawartych w ramach celu

⁶⁾ Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.

Europejska Współpraca Terytorialna, we wskazanym terminie, do zwrotu środków stosuje się zasady określone w tych umowach (**art. 18 ust. 1 i 2 projektu**).

Projektowany **art. 19** ma na celu wyłączenie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w przypadku dokonania wydatku, w stosunku do którego nastąpiła zmiana kwalifikowalności w części dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości.

VI. Zmiany w przepisach obowiązujących

W projektowanym **art. 20** wprowadza się zmiany w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁷⁾ w zakresie dotyczącym niezaliczania do przychodów w samorządowych zakładach budżetowych otrzymanych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku VAT związanego z tym zakładem budżetowym, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia tego podatku związanego z tym zakładem.

Jednostka budżetowa zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest zwolniona od tego podatku. Z tego też względu przepis odnosi się do samorządowego zakładu budżetowego.

W **art. 21 projektu** wprowadza się zmiany do art. 15 i art. 16 ustawy o finansach publicznych, które regulują kwestie związane z przekazywaniem przez jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku VAT związanych z zakładem budżetowym. Zmiany te umożliwią przekazywanie kwot do zakładu budżetowego w sytuacji, gdy jednostka samorządu terytorialnego otrzyma zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wynikającej z deklaracji podatkowej, jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie tych środków temu zakładowi. Proponuje się jednocześnie, by to organ stanowiący jednostki określił w statucie zakładu budżetowego zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia podatku związanego z tym zakładem.

⁷⁾ Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.

VII. Przepisy przejściowe i końcowe

Projektowany **art. 22** zawiera regulacje przejściowe regulujące tryb prowadzenia postępowań w zakresie podatku, zarówno przed dokonaniem centralizacji rozliczeń, jak też po tej dacie.

Przepis ten jest uzupełnieniem sukcesji podatkowej uregulowanej w projektowanym art. 3 ust. 1 i dotyczy postępowań:

- rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy,
- rozpoczętych od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy w przypadku późniejszego podjęcia przez samorząd rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, ale jeszcze przed dniem dokonania centralizacji rozliczeń.

Postępowania takie będą prowadzone w stosunku do jednostki samorządu terytorialnego (art. 4 projektowanej ustawy), jednakże będą one obejmowały tylko rozliczenie samego samorządu lub jego poszczególnych jednostek organizacyjnych (**art. 22 ust. 1 projektu**). Właściwe do prowadzenia tych postępowań będą organy podatkowe właściwe na dzień wszczęcia postępowania (właściwe dla poszczególnych jednostek samorządu). Celem objęcia tą regulacją jest również objęcie okresu od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. jednostek samorządu terytorialnego, które scentralizują się po dniu 1 września 2016 r. (**art. 22 ust. 2 projektu**).

Postępowania podatkowe, postępowania kontrolne, kontrole podatkowe oraz czynności sprawdzające w zakresie podatku od towarów i usług mogą dotyczyć również okresów rozliczeniowych przed korektą deklaracji podatkowej związanej z centralizacją.

Tym samym projektowany przepis przejściowy przewiduje prowadzenie postępowania w podatku tylko w odniesieniu do danej jednostki organizacyjnej (w wąskim wymiarze), przy czym stroną postępowania będzie już jednostka samorządu terytorialnego, do której jednostka ta organizacyjnie i prawnie przynależy.

Wyjątkiem od powyższej zasady będzie sytuacja, w której samorząd – na wezwanie organu podatkowego – złoży informację w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, o planowanym dokonaniu scentralizowanych korekt za przeszłe okresy (**art. 22 ust. 3 projektu**). Do tego trybu znajdą odpowiednie zastosowanie przepisy art. 9–11 (bezskuteczność złożonej korekty, kwestie zastąpienia dotychczasowych rozliczeń,

kwestie wydania decyzji określających w trybie art. 21 § 3 i § 3a Ordynacji podatkowej) – **art. 22 ust. 4 projektu**. Po złożeniu tych korekt postępowanie zostanie podjęte i będzie już obejmowało rozliczenie wspólne jednostki samorządu terytorialnego wraz z jej jednostkami organizacyjnymi (**art. 22 ust. 5 projektu**). Jeśli samorząd będzie się rozliczał w innym urzędzie skarbowym niż jej jednostki organizacyjne postępowanie to będzie kontynuowane już przez organ podatkowy właściwy dla scentralizowanych rozliczeń samorządu (**art. 22 ust. 6 projektu**). Wszystkie czynności dokonane przez organ podatkowy właściwy dla jednostki organizacyjnej pozostaną w mocy.

W przypadku niezłożenia korekt postępowanie będzie obejmowało tylko rozliczenie jednostki organizacyjnej samorządu (**art. 22 ust. 1 projektu**) i nie nastąpi ewentualna zmiana właściwości organu podatkowego.

W przypadku złożenia przez samorząd, który rozpoczął rozliczanie podatku VAT wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi, przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie wszystkich korekt deklaracji w związku z wyrokiem TSUE, samorząd będzie obowiązany, na wezwanie organu podatkowego w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, do złożenia informacji, w jakim terminie zobowiązuje się złożyć wszystkie korekty deklaracji podatkowych (**art. 23 projektu**). W tym przypadku będą miały zastosowanie również przepisy art. 12–14 (bezskuteczność złożonej korekty, kwestie zastąpienia dotychczasowych rozliczeń, kwestie wydania decyzji określających w trybie art. 21 § 3 i § 3a Ordynacji podatkowej) projektu.

Należy wskazać, że w przypadku niewłaściwego wykonywania nałożonych ustawą obowiązków, jednostki samorządu terytorialnego będą ponosić odpowiedzialność z ustawy – Kodeks karny skarbowy.

Jednocześnie należy nadmienić, że do kontroli korekt składanych w związku z wyrokiem TSUE i uchwałą NSA przez jednostki samorządu terytorialnego nie mają zastosowania regulacje określone w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁸⁾.

Zgodnie z projektowanym art. 24, jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie środków finansowych, o których mowa w art. 15 ust. 7a ustawy zmienianej w art. 21, samorządowemu zakładowi budżetowemu utworzonemu przed dniem wejścia w życie ustawy, zasady ustalania i przekazywania

⁸⁾ Dz. U. z 2015 r. poz. 584, z późn. zm.

z budżetu jednostki samorządu terytorialnego tych środków organ ten określi nie później niż przed dniem przekazania tych środków. Możliwość określenia takich zasad ustalania i przekazywania tych środków finansowych będzie miało zastosowanie do już utworzonych samorządowych zakładów budżetowych.

Zgodnie z **art. 25 projektu** ustawa wchodzi w życie z dniem 1 września 2016 r., z wyjątkiem art. 3, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. Mając na uwadze uchwałę nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednoczenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych (M.P. poz. 205), należy wskazać, że biorąc pod uwagę charakter wprowadzanych zmian, w tym w szczególności konieczność wykonania wyroku TSUE, zasadne jest jak najszybsze wejście tych zmian w życie.

VIII. Uwagi końcowe

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. poz. 1414, z późn. zm.) projekt ustawy został zamieszczony na stronie RCL.

Podmioty wykonujące działalność lobbingską nie zgłosiły zainteresowania pracami nad projektem ustawy.

Projekt nie zawiera przepisów technicznych w rozumieniu rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.), w związku z tym nie podlega notyfikacji w trybie przewidzianym tymi przepisami.

Projekt nie pozostaje w sprzeczności z przepisami Unii Europejskiej, a ostateczny termin wykonania wyroku TSUE jest związany ze skomplikowaną materią procesu dostosowawczego, jaki ma zostać przeprowadzony w samorządach.

<p>Nazwa projektu Projekt ustawy 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów, Ministerstwo Rozwoju</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Leszek Skiba Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Zastępca Dyrektora Departamentu PT – Beata Rogowska-Rajda; Tel. 694-38-80; e-mail: beata.rogowska-rajda@mf.gov.pl Główny specjalista – Jolanta Walikowska; tel. 694-36-38; e-mail: jolanta.walikowska@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia 23.06.2016 r.</p> <p>Źródło: Prawo UE – dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE. L Nr 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.) w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław</p> <p>Nr w wykazie prac: UD17</p>
--	---

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

W związku z rozstrzygnięciem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, dotyczącym zmiany sposobu rozliczania VAT przez samorządy i utworzone przez nie jednostki organizacyjne oraz uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie 7 sędziów, podjętą w dniu 26 października 2015 r., po rozpoznaniu zagadnienia prawnego w przedmiocie prawa do odliczenia podatku naliczonego przez gminę z faktur zakupowych związanych z realizacją inwestycji, które zostały następnie przekazane do gminnego zakładu budżetowego i są przez niego wykorzystywane do sprzedaży opodatkowanej podatkiem od towarów i usług należy ustanowić przepisy, które rozwiążą problemy związane ze zmianą przyjętej w Polsce wykładni, zgodnie z którą utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego jednostki budżetowe dla celów VAT traktowane były jako odrębni podatnicy.

Trybunał Sprawiedliwości UE orzekł, że podmioty prawa publicznego, takie jak gminne jednostki budżetowe, nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie. Powyższe rozstrzygnięcie powoduje, że wszelkie czynności dla celów podatku VAT dokonywane przez samorządowe jednostki budżetowe powinny być rozliczane przez jednostkę samorządu terytorialnego, która je utworzyła. W konsekwencji zachodzi konieczność zmiany sposobu rozliczania VAT przez samorządy i utworzone przez nie jednostki organizacyjne – centralizacja rozliczeń w zakresie podatku VAT w samorządach. Ponadto, w przypadkach korzystania przez samorządy z programów finansowanych ze środków przeznaczonych na projekty orzeczenia sądów mogą skutkować zmianą kwalifikowalności podatku, gdyż podatek VAT jest zasadniczo uznawany za koszt kwalifikowalny, pod warunkiem, że beneficjent nie ma prawnych możliwości odzyskania tego podatku.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

W celu rozwiązania problemów związanych z rozliczaniem podatku VAT przez jednostki samorządu terytorialnego należy wprowadzić regulacje, w postaci projektu ustawy 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego, w której zostaną ustanowione normy prawne określające zasady dokonywania przez jednostki samorządu terytorialnego następujących operacji gospodarczych:

- rozliczeń w podatku od towarów i usług za okres rozliczeniowy upływający z dniem 31 grudnia 2016 roku oraz za okresy rozliczeniowe poprzedzające ten okres,
- korekt rozliczeń w podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi,
- zwrotu środków przeznaczonych na projekty otrzymanych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu

(EFTA), w przypadku zmiany kwalifikowalności podatku od towarów i usług w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów.

Oczekuje się, że efektem obowiązywania projektowanej regulacji będzie obowiązkowe „scentralizowanie” rozliczeń w podatku VAT w samorządach, brak konieczności zwrotu środków przeznaczonych na projekty przez jednostki samorządu terytorialnego, brak konieczności „centralizowania” rozliczeń w podatku od towarów i usług „wstecz”, brak konieczności wystawiania faktur korygujących oraz możliwość dalszego ewidencjonowania obrotu przy pomocy kas, których fiskalizacji dokonały jednostki organizacyjne, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2018 roku.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Brak informacji.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
– jednostki samorządu terytorialnego oraz utworzone przez nie samorządowe jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe; – urzędy gmin, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie	Brak jest możliwości oszacowania liczby podmiotów, na które oddziałuje projekt, gdyż Ministerstwo Finansów nie dysponuje podziałem podatników VAT czynnych według wskazanego obok kryterium.		Brak konieczności zwrotu środków przeznaczonych na projekty uzyskanych na realizację zadań jednostki samorządu terytorialnego w takim zakresie, w jakim nastąpiła zmiana kwalifikowalności podatku w części dotyczącej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowanej ze środków przeznaczonych na realizację projektów w związku z wyrokiem TSUE, obowiązkowe „scentralizowanie” w samorządach wszystkich jednostek i zakładów budżetowych, brak konieczności „centralizowania” rozliczeń w podatku od towarów i usług „wstecz”, brak konieczności wystawiania faktur korygujących, możliwość dalszego ewidencjonowania obrotu przy pomocy kas, których fiskalizacji dokonały jednostki organizacyjne. Oddziaływanie ma charakter bezpośredni. W okresie przejściowym skutkuje wzrostem obciążeń wynikających z konieczności dokonania zmian organizacyjnych i prawnych w funkcjonowaniu obsługi finansowo-księgowej w JST. Obciążenia będą minimalizowane poprzez

			zaproponowane w projekcie ustawy rozwiązania formalno-prawne i finansowe.
--	--	--	---

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt ustawy został poddany konsultacjom publicznym z takimi podmiotami i organizacjami społecznymi jak m.in.: Związek Powiatów Polskich, Unia Miasteczek Polskich, Związek Miast Polskich, Związek Gmin Wiejskich Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Województw Rzeczypospolitej Polskiej, Śląski Związek Gmin i Powiatów, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Unia Metropolii Polskich, Konfederacja LEWIATAN, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Krajowa Izba Radców Prawnych, Naczelna Rada Adwokacka, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych. Zgłoszone uwagi zostały przeanalizowane, część uwag została uwzględniona i dokonano stosownych zmian w projekcie.

Raport z konsultacji zawiera stanowisko resortu do zgłoszonych uwag.

Projekt ustawy został również przekazany do zaopiniowania Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Na chwilę obecną KWRiST nie wydała opinii o projekcie. W sytuacji jej otrzymania resort niezwłocznie zajmie stanowisko odnośnie wydanej opinii. Przedmiotowy projekt ustawy został zaopiniowany przez Radę Legislacyjną przy Prezesie Rady Ministrów. Minister Finansów zajął stanowisko w tej sprawie, które zostało przekazane Radzie Legislacyjnej.

Projekt regulacji został zamieszczony w BIP RCL.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0–10)	
Dochody ogółem													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Wydatki ogółem	780												
budżet państwa	780												
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Saldo ogółem													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													

Źródła finansowania	
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>Oszacowana wartość uznawanego wcześniej za kwalifikowalny podatek VAT poniesiony w projektach realizowanych przez JST, objęta wyrokiem TSUE wynosi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • w przypadku jednostek budżetowych 390 053 774 zł; • w przypadku zakładów budżetowych 243 827 329 zł. <p>Wskazane kwoty obejmują 13 Regionalnych Programów Operacyjnych oraz Program Operacyjny Polska Wschodnia. Pozostałe RPO nie przekazały ostatecznie informacji w analizowanym zakresie, natomiast w przypadku innych programów krajowych problem jest marginalny.</p> <p>W związku z powyższym, w przypadku ekstrapolacji na pozostałe trzy RPO, przy zastosowaniu średniej arytmetycznej, kwota kosztów może wynieść ok. 780 mln PLN.</p> <p>Wskazane szacunkowe skutki budżetu państwa należy traktować jako głównie potencjalne, gdyż zakłada się, że samorzady nie będą dokonywać korekt podatku naliczonego sfinansowanego uprzednio środkami przeznaczonymi na projekty.</p> <p>Trudno jest ocenić wpływ projektu ustawy na bieżące dochody budżetu państwa oraz finanse jednostek samorządu terytorialnego z uwagi na specyfikę ich działania. Mogą wystąpić przypadki,</p>

	<p>w których część jednostek samorządu terytorialnego może odnotować dodatkowe dochody w postaci zwiększonych zwrotów VAT, część natomiast dodatkowe koszty w postaci zwiększonych wpłat zobowiązania podatkowego w podatku VAT. Podkreślenia jednak wymaga fakt, że skutki te nastąpiłyby również bez wprowadzenia tej ustawy, gdyż samorzady mogłyby się bezpośrednio powoływać na wyrok TSUE.</p> <p>Skutki budżetowe z tytułu zwrotów za zakup kas rejestrujących są trudne do oszacowania, gdyż brak jest danych pozwalających na precyzyjne określenie nawet przybliżonej liczby kas. Kwestia kas w jednostkach samorządu terytorialnego będzie analizowana przy pracach nad nowym rozporządzeniem dotyczącym kas rejestrujących.</p> <p>Zważywszy na przewidziane w art. 8 ust. 2 projektowanej ustawy czasowe zwolnienie dla jednostek samorządu terytorialnego (z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących), które jest ściśle powiązane z terminem obowiązywania obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (obowiązuje do końca 2016 r.) – co oznacza możliwość zastosowania w przyszłości zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu przy zastosowaniu kas rejestrujących przez jednostki samorządu terytorialnego, nie określa się wydatków związanych z koniecznością zakupu kas rejestrujących po stronie jednostek samorządu terytorialnego, a także skali obniżenia wpływów do budżetu (Skarbu Państwa).</p>
--	---

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	<i>Łącznie (0–10)</i>
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych przepisów ustawy, nie przewiduje się wpływu projektu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorców.
--	--

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

<input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy	
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input checked="" type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy

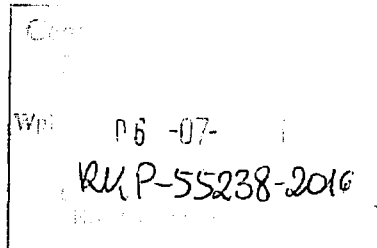
<input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:		<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.		<input type="checkbox"/> tak <input checked="" type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy	
Komentarz: W zakresie wprowadzanych informacji wymagana jest forma pisemna.			
9. Wpływ na rynek pracy			
Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na zmianę układu funkcjonowania rynku pracy.			
10. Wpływ na pozostałe obszary			
<input type="checkbox"/> środowisko naturalne <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny <input type="checkbox"/> inne:		<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe	
		<input type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie	
Omówienie wpływu		Charakter proponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.	
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego			
1 września 2016 r., z wyjątkiem art. 3, który wejdzie 1 stycznia 2017 r.			
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?			
Ewaluacja efektów projektu będzie dotyczyła funkcjonowania w praktyce wprowadzonych rozwiązań prawnych. Będzie to możliwe w oparciu o sygnały napływające od jednostek samorządu terytorialnego oraz organów podatkowych.			
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)			
Brak.			



Warszawa, dnia 5 lipca 2016 r.

Minister
Spraw Zagranicznych

DPUE - 920 102 -16 /bmg/3
DPUE.920.95.2016 / 8



KPRM



dot.: RM-10-69-16 z dnia 27 czerwca 2016 r.

Pani
Jolanta Rusiniak
Sekretarz Rady Ministrów

Opinia

o zgodności z prawem Unii Europejskiej projektu ustawy 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego, wyrażona przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej

Szanowna Pani Minister,

w związku z przedłożonym projektem ustawy, pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

Projekt ustawy nie jest sprzeczny z prawem UE.

Z poważaniem

z up. Ministra Spraw Zagranicznych

Podsekretarz Stanu
Aleksander Stępkowski

Do wiadomości:

Pan Paweł Szalamacha
Minister Finansów

RAPORT Z KONSULTACJI

projekt ustawy

o zasadach rozliczeń w podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich EFTA a także ze środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów przez jednostki samorządu terytorialnego oraz o zmianie niektórych innych ustaw (UD17)

1. Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych i opiniowania.

Lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
	Art. 4	Konfederacja Lewiatan	<p>Projektowany art. 4 ustawy nie reguluje sytuacji, w której jednostka samorządu terytorialnego nie złoży stosownego oświadczenia w terminie dwóch miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, tj. złoży po upływie tego terminu lub nie złoży go wcale. Z tego powodu, nie jest jasne, czy w takim wypadku dana jednostka samorządu terytorialnego będzie musiała obligatoryjnie dokonać centralizacji rozliczeń od początku 2017 r., czy też centralizacja rozliczeń powinna zostać dokonana od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy (czyli ze skutkiem wstecznym).</p> <p>W tym kontekście nie jest jasna także relacja art. 4 oraz art. 9 projektowanej ustawy, który stanowi o możliwości złożenia korekt rozliczeń VAT za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem rozpoczęcia przez jednostkę samorządu terytorialnego rozliczania VAT ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi w sposób scentralizowany. W szczególności nie jest jasne, czy brak złożenia oświadczenia wskazanego w art. 4 ust. 2 projektu ustawy lub też złożenie go po terminie wyklucza możliwość zastosowania art. 9 i złożenia korekt deklaracji VAT za okresy rozliczeniowe upływające przed dokonaniem centralizacji.</p> <p>W związku z powyższym, postulujemy:</p> <p>a) określenie konsekwencji prawnych sytuacji, w której jednostka samorządu terytorialnego nie składa oświadczenia, o którym mowa w art. 4 ust. 2 projektu ustawy lub też składa go po upływie wskazanego terminu,</p> <p>b) doprecyzowanie, czy brak złożenia oświadczenia, o którym mowa w art. 4 ust. 2 projektu ustawy lub złożenie go po upływie wskazanego terminu, wyklucza zastosowanie art. 9 projektu ustawy i możliwość dokonania korekt.</p> <p>Proponowany dodatkowy zapis po ust. 2:</p> <p>3. W przypadku braku złożenia oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 lub złożenia go</p>	<p>Przepis został stosownie zmodyfikowany – uregulowano konsekwencje prawne niezłożenia przez JST w terminie informacji (poprzednio oświadczenia) o dacie centralizacji. Brak złożonej informacji będzie oznaczać, że jednostka samorządu terytorialnego rozpoczęła rozliczanie podatku od towarów i usług wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi z dniem wejścia w życie ustawy.</p>

			<p>po terminie wskazanym w ust. 2, przyjmuje się, że ostatnim okresem rozliczeniowym, w którym podatek od towarów i usług będzie rozliczany bezpośrednio przez jednostki organizacyjne jest okres rozliczeniowy, w którym upływa termin na złożenie tego oświadczenia.</p> <p>4. Brak złożenia oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 lub złożenie go po terminie wskazanym w ust. 2, nie wpływa na możliwość złożenia korekt deklaracji, o których mowa w art. 9 ustawy.</p>	
Art. 7	Konfederacja Lewiatan	<p>W przedmiotowym przepisie brakuje wskazania konkretnego terminu, od którego następowaloby wykreślenie przez naczelnika urzędu skarbowego danej jednostki organizacyjnej jako podatnika VAT.</p> <p>W szczególności, dotyczy to przytoczonej w uwagach do art. 4 sytuacji, w której jednostka samorządu nie składa oświadczenia, o którym mowa w art. 4 ust. 2 projektu ustawy. Szczególnie niebezpieczna byłaby sytuacja wykreślenia przez naczelnika urzędu skarbowego danej jednostki organizacyjnej z rejestru podatników VAT w autorytatywnie przyjętym przez organ podatkowy terminie, np. w dacie upływu terminu do złożenia oświadczenia.</p> <p>W konsekwencji, postulujemy doprecyzowanie wskazanego artykułu poprzez wskazanie konkretnego terminu, wraz z którym następować będzie efektywne wykreślenie danej jednostki organizacyjnej z rejestru podatników VAT.</p> <p>Proponowane brzmienie przepisu (dodany ust. 2):</p> <p>Art. 7. ust. 1. Z dniem, od którego jednostki organizacyjne nie rozliczają już podatku od towarów i usług odrębnie od jednostki samorządu terytorialnego, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla je z urzędu z rejestru jako podatnika VAT.</p> <p>2. W przypadku braku złożenia przez jednostkę samorządu terytorialnego oświadczenia, o którym mowa w art. 4 ust. 2 ustawy, naczelnik urzędu skarbowego dokonuje czynności wskazanej w ust. 1 z dniem upływu terminu do złożenia oświadczenia, wskazanego w art. 4 ust. 2 ustawy.</p>	<p>Przepis został doprecyzowany.</p> <p>W informacji złożonej według wzoru określonego w załączniku nr 1 do ustawy JST będzie obowiązana wskazać wszystkie jednostki organizacyjne, których rozliczenia zostaną scentralizowane. Na tej podstawie urzędy skarbowe właściwe dla tych jednostek dokonają wyrejestrowania ich z rejestru podatników VAT. Jeśli jednostki przestały się rozliczać przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy ich wykreślenie będzie się odbywało na podstawie złożonego przez nie VAT-Z. Wykreślenie z rejestru podatników VAT jednostek organizacyjnych, które przestały się rozliczać odrębnie po wejściu w życie projektowanej ustawy nastąpi z mocy prawa na podstawie projektowanego art. 7 ustawy, bez konieczności składania zgłoszenia o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na druku VAT-Z.</p>	
Art. 8	Konfederacja Lewiatan	<p>Zgodnie z art. 8 projektu ustawy w zakresie, w jakim kwota VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowana ze środków europejskich, została uznana za wydatek kwalifikowalny, którego kwalifikowalność następnie uległa zmianie wskutek wyroku TSUE, jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostce organizacyjnej nie będzie przysługiwać prawo do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o tę kwotę podatku naliczonego, również w ramach korekty deklaracji, o której mowa, w art. 86 ust. 13 i 13a oraz w trybie art. 91 ust. 7-8 ustawy o VAT.</p> <p>Zakaz ten dotyczy sytuacji, gdy przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy jednostka samorządu terytorialnego lub jej jednostka organizacyjna nie dokonała</p>	<p>W projektowanej ustawie zastosowano podobną konstrukcję, jaką przyjęto w przepisach węgierskich. Prawdopodobnie takiego postępowania potwierdził TSUE w wyroku w sprawie C-191/12 Alakor.</p> <p>Z przepisu (obecnie art. 9) wynika, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w przypadku projektów dofinansowanych, w przypadku których zmieniła się kwalifikowalność VAT, ale jedynie w części jaka została objęta dofinansowaniem (gdyż tylko w tym zakresie</p>	

		<p>zwrotu środków europejskich, w części związanej z utratą kwalifikowalności wydatku z tytułu nabycia towarów i usług, jeżeli jednostka ta przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy nie dokonała zwrotu środków europejskich, w części związanej ze zmianą kwalifikowalności.</p> <p>Przepis ten stwarza ryzyko, iż zmiana kwalifikowalności danego wydatku na skutek przytoczonego wyroku TSUE, pozbawia podatnika całkowicie prawa do odliczenia całości VAT, który został uznany za koszt kwalifikowany, pomimo faktu, iż finalnie dofinansowana została jedynie jego część. Proponowany sposób sformułowania ww. przepisu, prowadzący do ww. interpretacji, należy uznać za naruszający zasadę neutralności VAT.</p> <p>Dla przypadku, w sytuacji objęcia danego projektu dofinansowaniem ze środków europejskich, w ramach którego VAT uznany zostaje za koszt kwalifikowalny (przy czym dofinansowanie wynosi np. 75%), w odniesieniu do części kwoty VAT, która nie zostaje objęta dofinansowaniem (w podanym przykładzie 25% kwoty VAT), jednostce samorządu terytorialnego powinno przysługiwać prawo do odliczenia VAT naliczonego w części nieobjętej dofinansowaniem (tj. w podanym przykładzie jednostka uprawniona powinna być do odliczenia 25% VAT).</p> <p>W przeciwnym wypadku, kwota VAT nie objęta dofinansowaniem, która zostanie uznana za kwotę niepodlegającą odliczeniu staje się kosztem, który ta jednostka musi ponieść, pomimo, iż taki VAT może być związany ze sprzedażą opodatkowaną i dawałby prawo do odliczenia VAT zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT.</p> <p>W tym miejscu należy wskazać, iż wyrok TSUE w sprawie C-191/12 (Alakor), wbrew twierdzeniom zawartym w uzasadnieniu do projektu nie dopuszcza możliwości całkowitego pozbawienia prawa podatnika do odliczenia VAT w przypadku, gdy nastąpiła zmiana kwalifikowalności danego wydatku. Zgodnie z tezą tego wyroku: „Zasada zwrotu podatków pobranych w państwie członkowskim z naruszeniem zasad prawa Unii powinna być interpretowana w ten sposób, że nie stoi ona na przeszkodzie temu, aby państwo członkowskie odmawiało zwrotu części podatku od wartości dodanej, którego odliczenia zakazywał przepis krajowy sprzeczny z prawem Unii Europejskiej, na tej podstawie, że owa część podatku była subwencjonowana przez pomoc przyznaną podatnikowi i finansowaną zarówno przez Unię, jak i przez rzeczony państwo, pod warunkiem że podatek od wartości dodanej został w całości zneutralizowany, czego weryfikacja należy do sądu krajowego.” Zgodnie z powyższym wyrokiem TSUE, kwota zwrotu, której może dochodzić podatnik, powinna odpowiadać różnicy pomiędzy całkowitą kwotą VAT dotyczącej danej inwestycji, a kwotą VAT, która została pokryta z dofinansowania (bazując na procencie dofinansowania konkretnej inwestycji).</p> <p>Wobec powyższego, postulujemy wprowadzenie odpowiedniego doprecyzowania w przedmiotowym przepisie, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w przypadku projektów dofinansowanych, w przypadku których zmieniła się</p>	<p>VAT został zneutralizowany).</p>
--	--	---	-------------------------------------

			<p>kwalifikowalność VAT, ale jedynie w części jaka została objęta dofinansowaniem (gdyż tylko w tym zakresie VAT został w całość zneutralizowany).</p> <p>Proponowane brzmienie przepisu:</p> <p>Art. 8. 1. W zakresie, w jakim kwota podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług, finansowana ze środków europejskich, została uznana za wydatek kwalifikowalny, którego kwalifikowalność uległa zmianie w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostce organizacyjnej nie przysługuje prawo do dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o tę część kwoty podatku naliczonego, która została faktycznie objęta dofinansowaniem, również w ramach korekty deklaracji, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13a oraz w trybie art. 91 ust. 7-8 ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli jednostka ta przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie dokonała zwrotu środków europejskich w części związanej ze zmianą kwalifikowalności.</p>	
Art. 8	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów	<p>Regulacja zaproponowana w artykule 8 projektu ustawy może być uznana za niezgodną z prawem unijnym, w tym w szczególności z postanowieniami dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE L 347, s. 1 ze zm.). Fakt sfinansowania określonych wydatków dotacją nie powinno mieć bezpośredniego znaczenia dla możliwości odliczenia naliczonego podatku VAT przy zakupach związanych z czynnościami, na które otrzymana została dotacja. Celem prawa do odliczenia podatku jest bowiem uwolnienie podatnika prowadzącego działalność gospodarczą od finansowego ciężaru podatku. Nie ma tutaj znaczenia źródło finansowania wydatków, w których zawarty był podatek obciążający podatnika. Liczy się jedynie obiektywny fakt przeznaczenia towarów i usług obciążonych podatkiem do działalności opodatkowanej. Wskazane stanowisko potwierdził Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z dnia 6 października 2005 roku w sprawie C-204/03 (Komisja Wspólnot Europejskich vs Królestwu Hiszpanii).</p> <p>Trybunał w powyższym wyroku jednoznacznie stwierdził, że nie można wprowadzić do przepisów krajowych regulacji, które ograniczałyby możliwość odliczenia VAT od zakupów finansowanych subwencjami. Stwierdzić zatem należy, że fakt sfinansowania zakupów ze środków pochodzących z dotacji nie ma znaczenia dla odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa.</p> <p>Stanowisko to zostało potwierdzone w wyroku TSUE z dnia 23 kwietnia 2009 roku, w sprawie C-74/08 (PARAT Automotive Cabrio Textiltetőket Gyártó kft vs Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály), w którym stwierdzono, że przepisy unijne należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które w przypadku nabycia towarów subwencjonowanych z funduszy publicznych, dopuszcza odliczenie związanego z tym podatku od wartości dodanej jedynie do wysokości części nieobjętej subwencją.</p>	<p>W projektowanej ustawie zastosowano podobną konstrukcję, jaką przyjęto w przepisach węgierskich. Prawdopodobnie takiego postępowania potwierdził TSUE w wyroku w sprawie C-191/12 Alakor.</p> <p>Z przepisu (obecnie art. 9) wynika, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w przypadku projektów dofinansowanych, w przypadku których zmieniła się kwalifikowalność VAT, ale jedynie w części jaka została objęta dofinansowaniem (gdyż tylko w tym zakresie VAT został zneutralizowany).</p>	

		Można powiedzieć, że z prawa unijnego wynika zatem, brak związku kwalifikowalności kosztu w ramach dotacji z prawem do odliczenia podatku naliczonego. Tymczasem projekt de facto nie respektuje tej zasady, ustanawiając regułę, że jeśli dokonano zaliczenia podatku do kosztów kwalifikowalnych, to nie przysługuje prawo do odliczenia podatku. Takiej przesłanki warunkującej prawo do odliczenia w przywołanej wyżej dyrektywie brak.	
Art. 8	Naczelna Rada Adwokacka	<p>Zaproponowana regulacja jest niezgodna z prawem unijnym, w tym w szczególności z postanowieniami dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE L 347, s. 1 ze zmianami). Fakt sfinansowania określonych wydatków dotacją nie powinno mieć bezpośredniego znaczenia dla możliwości odliczenia naliczonego podatku VAT przy zakupach związanych z czynnościami, na które otrzymana została dotacja. Rolą prawa do odliczenia podatku jest bowiem uwolnienie podatnika prowadzącego działalność gospodarczą od finansowego ciężaru podatku. Nie ma tutaj znaczenia źródło finansowania wydatków, w których zawarty był podatek obciążający podatnika. Liczy się jedynie obiektywny fakt przeznaczenia towarów i usług obciążonych podatkiem do działalności opodatkowanej. Wskazane stanowisko potwierdził Europejski Trybunał Sprawiedliwości w sprawie C-204/03 Komisja Wspólnot Europejskich vs Królestwu Hiszpanii. Trybunał w powyższym wyroku jednoznacznie stwierdził, że nie można wprowadzić do przepisów krajowych przepisów, które ograniczałyby możliwość odliczenia VAT od zakupów finansowanych subwencjami. Stwierdzić zatem należy, że niezależnie od tego, że zakupy sfinansowane zostały dotacjami nie ma znaczenia dla odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa.</p> <p>Stanowisko to zostało potwierdzone w wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z dnia 23 kwietnia 2009 roku, w sprawie C-74/08 PARAT Automotive Cabrio Textiltetőket Gyártó kft vs Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály. W wyroku tym stwierdzono, że przepisy unijne należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które w przypadku nabycia towarów subwencjonowanych z funduszy publicznych, dopuszcza odliczenie związanego z tym podatku od wartości dodanej jedynie do wysokości części nieobjętej subwencją.</p> <p>Można powiedzieć, że z prawa unijnego wynika reguła, że jeśli istnieje prawo do odliczenia podatku, to wówczas podatek nie jest kosztem kwalifikowalnym. Tymczasem projekt de facto odwraca tę zasadę – jeśli dokonano zaliczenia podatku do kosztów kwalifikowalnych, to nie przysługuje prawo do odliczenia podatku. Takiej przesłanki warunkującej prawo do odliczenia nie ma w przywołanej dyrektywie. Byłaby ona sprzeczna z prawem unijnym.</p>	<p>W projektowanej ustawie zastosowano podobną konstrukcję jaką przyjęto w przepisach węgierskich. Prawdliwość takiego postępowania potwierdził TSUE w wyroku w sprawie C-191/12 Alakor.</p> <p>Z przepisu (obecnie art. 9) wynika, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w przypadku projektów dofinansowanych, w przypadku których zmieniła się kwalifikowalność VAT, ale jedynie w części jaka została objęta dofinansowaniem (gdyż tylko w tym zakresie VAT został w całości zneutralizowany).</p>
Art. 9	Konfederacja Lewiatan	Projektowany art. 9 stanowi m.in., iż jednostka samorządu terytorialnego może dokonać korekt rozliczeń VAT za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez nie rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi	Przepis został stosownie zmodyfikowany. Zrezygnowano z ograniczenia czasowego (do końca 2017 r.) na złożenie scentralizowanych korekt deklaracji

<p>w odniesieniu do rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych objętych deklaracją, jeżeli korekta tych rozliczeń związana jest z wyrokiem TSUE, w przypadku spełnienia szeregu warunków.</p> <p>Jednym z nich (art. 9 ust. 2 lit. a) jest złożenie korekt deklaracji do końca 2017 r. Biorąc pod uwagę skalę nakładu pracy, jaki jest niezbędny do przygotowania takich korekt, niezwykle trudnym zadaniem będzie przygotowanie korekt deklaracji uwzględniających centralizację za wszystkie przeszłe okresy nieobjęte przedawnieniem we wskazanym powyżej okresie.</p> <p>W konsekwencji, postulujemy zmianę wskazanego przepisu w ten sposób, iż warunkiem będzie złożenie korekt deklaracji do momentu upływu terminu przedawnienia danego okresu rozliczeniowego.</p> <p>Ponadto, wskazane jest doprecyzowanie, iż konieczność uwzględnienia w składanych korektach deklaracji jednostki samorządu terytorialnego rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych dotyczy jedynie podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług dokonywanej przez te jednostki, zgodnie z art. 12 projektu ustawy. Dodatkowo, sugerujemy wprowadzenie doprecyzowującego uregulowania w art. 9 projektowanej ustawy, zgodnie z którym wraz ze złożeniem korekty deklaracji VAT, w przypadku złożenia korekty deklaracji VAT jedynie w odniesieniu do części okresów rozliczeniowych, jednostka samorządu terytorialnego składałaby oświadczenie, w którym wskazywałaby termin, w którym zobowiązuje się złożyć korekty deklaracji VAT za pozostałe okresy rozliczeniowe.</p> <p>Proponowane brzmienie przepisu: Art. 9. 1. Jednostka samorządu terytorialnego może dokonać(...) 1) (...); 2) w odniesieniu do rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych objętych deklaracją, jeżeli korekta tych rozliczeń jest związana z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, pod warunkiem: a) złożenia korekt deklaracji do momentu upływu terminu przedawnienia danego okresu rozliczeniowego, b) złożenie pisemnego oświadczenia, że korekta deklaracji jest składana w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości, c) przedłożenia naczelnikowi urzędu skarbowego wykazu wszystkich jednostek organizacyjnych, z podaniem ich nazwy oraz numeru identyfikacji podatkowej, d) uwzględnienia w składanych korektach deklaracji jednostki samorządu terytorialnego rozliczeń wszystkich jednostek organizacyjnych w odniesieniu do podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług dokonywanej przez te jednostki, o których mowa w art. 12, e) złożenia korekt deklaracji za wszystkie okresy rozliczeniowe nieobjęte przedawnieniem, w których jednostka samorządu terytorialnego rozliczała się bez swoich jednostek organizacyjnych,</p>	<p>związanych z wyrokiem TSUE w sprawie C-276/14 z 29 września 2015 r. Jedynym ograniczeniem dla złożenia scentralizowanych korekt deklaracji będzie termin przedawnienia. Złagodzono też warunek dotyczący konieczności złożenia korekt za wszystkie nieprzedawnione okresy rozliczeniowe. Wystarczający bowiem – dla prawidłowego ustalenia kwoty do zapłaty lub nadwyżki kwoty podatku naliczonego nad podatkiem należnym do przeniesienia lub zwrotu – jest warunek objęcia korektą tylko okresów od najwcześniejszego, za jaki zostanie złożona korekta do momentu centralizacji.</p>
--	--

		<p>f) złożenia oświadczenia według wzoru określonego w załączniku nr 2 do ustawy, czy korekta obejmuje wydatki, w odniesieniu do których jednostka samorządu terytorialnego nie była obowiązana, na podstawie art. 14 do zwrotu środków europejskich,</p> <p>g) pisemnego uzasadnienia przyczyn dokonania korekty.</p> <p>Art. 9. 2. W przypadku, gdy korekta, o której mowa w ust. 1 obejmuje jedynie część okresów rozliczeniowych, jednostka samorządu terytorialnego w oświadczeniu, o którym mowa ust. 1 pkt 2 lit. b wskazuje termin, w którym zobowiązuje się złożyć korekty deklaracji VAT za pozostałe okresy rozliczeniowe.</p>	
Art. 9 i 10	Naczelna Rada Adwokacka	<p>Wskazane przepisy określają warunki, których naruszenie spowoduje, iż złożona korekta deklaracji – która jest związana ze scalaniem („centralizacją”), a nie z innymi przyczynami – nie wywoła skutków prawnych. Art. 9 projektowanej ustawy wprowadza dodatkowe warunki jakie muszą być łącznie spełnione, aby można było skutecznie taką korektę złożyć.</p> <p>Rodzaj i liczba warunków – jakie muszą zostać spełnione przy składaniu korekt deklaracji za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez niego rozliczania tego podatku wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi – jest zróżnicowana w zależności od tego czy korektę deklaracji dokonuje podatnik, który chce zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 września 2015 roku (C-276/14), czy też dokonuje jej podatnik, który nie zamierza dokonywać rozliczeń z uwzględnieniem postanowień ww. orzeczenia.</p> <p>Takie różnicowanie podatników jest sprzeczne z zasadą równości, równoważności i proporcjonalności, zwłaszcza w kontekście faktu, że projektowana ustawa wprowadza znacznie bardziej rygorystyczne warunki dokonywania korekty związanej z „centralizacją”, niż te, które wynikałyby z zasad ogólnych.</p> <p>Wydaje się, że warunki te naruszają zwłaszcza zasadę proporcjonalności. Nie widać bowiem żadnego racjonalnego uzasadnienia dla tych warunków, poza interesem fiskusa widocznym także w innych regulacjach zawartych w ustawie, aby poprzez mnożenie warunków (z których wiele trudno będzie jednorazowo spełnić – zwłaszcza w większych jednostkach samorządu terytorialnego) zniechęcić podatników do dokonywania korekt rozliczeń podatkowych w związku ze wsteczną „centralizacją”.</p> <p>Na szczególną uwagę zasługują dwa warunki nałożone wyłącznie na podatników, którzy chcą zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia TSUE (tzn. dokonać „wstecznej centralizacji”). Są to:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▫ złożenie korekt deklaracji do końca 2017 roku oraz ▫ złożenie korekt deklaracji za wszystkie okresy rozliczeniowe nieobjęte przedawnieniem, w których jednostka samorządu terytorialnego rozliczała się bez swoich jednostek organizacyjnych. <p>Z punktu widzenia konstrukcji podatku i prawa podatnika do zapłacenia podatku w</p>	<p>Projekt zakłada obowiązkową centralizację „w przód” z równoczesnym usankcjonowaniem dotychczasowych rozliczeń JST. JST nie ma obowiązku dokonywania scentralizowanych wstecznych rozliczeń.</p> <p>Warunki do złożenia korekt są konsekwencją też wynikających z orzeczenia TSUE. Zrezygnowano jednak z ograniczenia czasowego (do końca 2017 r.) na złożenie scentralizowanych korekt deklaracji związanych z wyrokiem TSUE w sprawie C-276/14 z 29 września 2015 r. Jedynym ograniczeniem wstecznych scentralizowanych korekt deklaracji będzie termin przedawnienia. Złagodzone też warunki dotyczące konieczności złożenia korekt za wszystkie nieprzedawnione okresy rozliczeniowe. Wystarczający bowiem – dla prawidłowego ustalenia kwoty do zapłaty lub nadwyżki kwoty podatku naliczonego nad podatkiem należnym do przeniesienia lub zwrotu – jest warunek objęcia korektą tylko okresów od najwcześniejszego, za jaki zostanie złożona korekta do momentu centralizacji.</p> <p>NSA w wyroku z dnia 26 października 2015 r. sygn. akt I FSK 856/14 wskazał, że „<i>Termin do realizacji prawa do odliczenia VAT określony w art. 86 ust.13 u.pt.u. poza przypadkami określonymi od 1 stycznia 2014 w art. 86 ust. 13 a ustawy dotyczącymi tzw. odwrotnego obciążania nabywcy, nie narusza zasad neutralności, skuteczności, proporcjonalności i równoważności i sam w sobie nie jest w stanie praktycznie uniemożliwić lub nadmiernie utrudnić wykonania prawa do odliczenia podatnikowi należycie starannemu, stanowiąc jedynie dla niewystarczająco starannego podatnika, swoistą sankcję w postaci utraty prawa do odliczenia po jego upływie.</i>”</p>

	<p>wysokości określonej przepisami prawa, nie powinno mieć znaczenia, kto wykonuje niezrealizowane jeszcze prawo podatnika do odliczenia podatku naliczonego – czy podatnik, który chce zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia TSUE, czy podatnik, który nie zamierza dokonywać rozliczeń z uwzględnieniem postanowień ww. orzeczenia. Nie ma tutaj żadnego racjonalnego uzasadnienia dla zróżnicowania. Za zróżnicowaniem sytuacji podmiotów nie przemawiają żadne normy prawne ani wartości konstytucyjne.</p> <p>Prawo do korekty (aż do czasu wygaśnięcia zobowiązania podatkowego) powinien mieć każdy z ww. podatników. Z jakich powodów podatnik, który nie zamierza dokonywać rozliczeń z uwzględnieniem postanowień ww. orzeczenia miałby możliwość skorygowania deklaracji do czasu przedawnienia zobowiązania podatkowego, zaś podatnik, który chce zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia TSUE miałby to prawo ograniczone wyłącznie do 31 grudnia 2017 roku oraz byłby zobowiązany do złożenia korekt deklaracji za wszystkie okresy nieobjęte przedawnieniem, w których rozliczałby się bez swoich jednostek organizacyjnych.</p> <p>Nie ma uzasadnienia faktycznego dla takiego zróżnicowania. Ten pierwszy podatnik – do czasu wygaśnięcia zobowiązania podatkowego – będzie mógł nadal dostosować wysokość zadeklarowanego podatku (bądź podatku do zwrotu) do faktycznej (jednej, jedynej i obiektywnej) wysokości zobowiązania, zaś ten drugi będzie takiej możliwości już pozbawiony, mimo tego, że okres przedawnienia dla tego zobowiązania jeszcze nie upłynął. Nie można uznać za okoliczność uzasadniającą takie zróżnicowanie, to czy korekta dotyczy realizacji postanowień wynikających z orzeczenia TSUE. Nie ma uzasadnienia – mając na względzie konstrukcję i charakter podatku – aby w taki sposób dyskryminować (ograniczając czas na dokonanie korekty) podatników dążących do jedynej właściwej i obiektywnej wysokości zobowiązania podatkowego.</p> <p>Nie widać żadnych powodów, nie przedstawia ich także uzasadnienie projektu ustawy, dla których korekty miałyby być złożone do końca 2017 roku. Można mniemać, że leży za powyższym woła zniechęcenia tych jednostek do dokonywania korekt rozliczeń podatkowych w ramach „wstecznej centralizacji”. Zakładać jednak należy, że wielu takich podatników nie da się zniechęcić i złoży tego rodzaju korekty przed końcem 2017 roku. Można przypuszczać, że korekty te:</p> <ul style="list-style-type: none"> po pierwsze: złożone zostaną blisko końca 2017 roku; po drugie: z powodu pośpiechu mogą rodzić po stronie organów podatkowych rozpatrujących wnioski o stwierdzenie nadpłaty / o zwrot podatku wiele dodatkowej pracy. <p>Tym samym regulacja powyższa jest niekorzystna także z punktu widzenia administracji podatkowej oraz walki z wyłudzeniami podatku VAT. Kto będzie walczył z wyłudzeniami podatku VAT, jeśli na przełomie 2017 i 2018 roku organy podatkowe zostaną „zatkane” wieloma korektami składanymi przez jednostki samorządu terytorialnego?</p>	<p>TSUE w wyroku z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C-62/00 Marks & Spencer wskazał, że w braku uregulowań wspólnotowych w przedmiocie zwrotu krajowych podatków pobranych nienależnie, do wewnętrznego porządku prawnego każdego państwa członkowskiego należy wyznaczenie właściwych sądów oraz uregulowanie trybów odwołań do nich, mających zapewnić ochronę praw jednostek wynikających z prawa wspólnotowego w taki sposób, aby, po pierwsze, zasady te nie były mniej korzystne od zasad dotyczących podobnych środków w prawie krajowym (zasada równoważności), a po drugie, aby nie czyniły one wykonywania praw przyznanych przez wspólnotowy porządek prawny praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym (zasada skuteczności).</p> <p>W wyroku tym TSUE uznał, że w interesie pewności prawa, która chroni zarówno podatnika, jak i administrację, zgodne z prawem wspólnotowym jest określenie rozsądnych terminów na wszczęcie postępowania.</p> <p>W przypadku wniosków o zwrot nadpłaty podatku VAT oraz korekt deklaracji VAT zwiększających kwoty zwrotu podatku będzie miał zastosowanie art. 86 ust. 13 ustawy o VAT.</p>
--	--	---

W związku z powyższym można stwierdzić, że w tych okolicznościach naruszona jest konstytucyjna zasada równości (art. 2 Konstytucji). Nie może się bronić powyżej wskazane zróżnicowanie terminu na korektę podatku i zróżnicowanie zakresu korygowanych okresów rozliczeniowych. Nie widać bowiem celu takiego zróżnicowania, celu który zasługiwałby na ochronę właśnie poprzez wprowadzenie różnych terminów korekty i zakresu korygowanych okresów rozliczeniowych. Zaproponowana regulacja prowadzi do różnego traktowania podatników mających niezrealizowane prawo do odliczenia podatku, w zależności od tego czy prawo to wykonują z uwzględnieniem postanowień wyroku TSUE, czy też nie. Te zróżnicowania nie znajdują żadnego racjonalnego uzasadnienia, nie mają one także podstawy w jakichkolwiek wartościach, zasadach lub normach konstytucyjnych.

Należy zauważyć, iż w tym przypadku naruszeniu ulega również zasada równoważności. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wskazuje, że zasada równoważności (nazywana także zasadą równowagi) nie będzie naruszona, jeśli termin na korektę podatku dla podatnika ma zastosowanie w taki sam sposób do analogicznych praw w zakresie podatków wynikających z prawa krajowego i z prawa wspólnotowego. Zdaniem Trybunału Sprawiedliwości jest to równie istotny warunek oceny zgodności tego rodzaju regulacji krajowych (ograniczających w czasie prawo do korekty podatku) z przepisami wspólnotowymi.

W tym kontekście należy zauważyć, że wynikający z art. 9 pkt 2 lit a) projektowanej ustawy termin na korektę podatku ma charakter szczególny i wyjątkowy względem wszystkich innych podatków w Polsce. W odniesieniu do wszystkich innych podatków zastosowanie ma dłuższy termin na korygowanie przez samego podatnika wysokości zobowiązania. W tym kontekście zasada równoważności jest naruszona.

Naruszona wydaje się być również zasada proporcjonalności, która wyłącza dowolność działania instytucji wspólnotowych i państw członkowskich w zakresie obowiązków nakładanych na podmioty prawa, zwłaszcza w przypadku korzystania przez te jednostki z przysługujących im praw. Chroni ona jednostki przed arbitralnym działaniem instytucji oraz państw członkowskich. Wynika z niej, że nie powinno się stosować środków, które naruszają interesy ekonomiczne w sposób nieproporcjonalny do uzasadnionego celu, jaki ma być osiągnięty (S. Mackenzie, *The European Communities and the Rule of Law*, London 1977, s. 32).

Zgodnie z art. 31 ust. 3 Konstytucji ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw mogą być ustanawiane tylko w ustawie i tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób. Ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw. Przepis ten wprowadza jedną z zasad wynikających z art. 2 Konstytucji (zasady demokratycznego państwa prawnego), tj. zasady proporcjonalności.

Zasadę proporcjonalności w prawie wspólnotowym (także w aspekcie szeroko

rozumianego prawa daninowego) referuje Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 11 marca 2010 roku, sygn. I FSK 267/09: „Podobne rozumienie tej zasady na gruncie prawa daninowego wynika z orzecznictwa ETS-u. Jak stwierdzono w pkt 104 wyroku z dnia 10 czerwca 2009 r., sygn. akt T-257/04 (LEX nr 498914) zasadę proporcjonalności uznano w utrwalonym orzecznictwie ETS za należącą do zasad ogólnych prawa wspólnotowego. W celu ustalenia, czy przepis prawa wspólnotowego jest zgodny z tą zasadą, należy zbadać, czy środki, które wprowadza w życie, są właściwe do osiągnięcia wyznaczonego celu oraz czy nie wykraczają poza to, co niezbędne do jego osiągnięcia (wyroki Trybunału: z dnia 18 marca 1987 r. w sprawie 56/86 Société pour l'exportation des sucres, Rec. s. 1423, pkt 28; z dnia 30 czerwca 1987 r. w sprawie 47/86 Roquette Frères, Rec. s. 2889, pkt 19). W punkcie 105 tegoż orzeczenia wskazano natomiast – powołując się na wyrok Trybunału z dnia 26 czerwca 1990 r. w sprawie C-8/89 Zardi, Rec. s. I-2515, pkt 10, że zgodnie z tą zasadą legalność środków nakładających ciężary finansowe na przedsiębiorców uzależniona jest od tego, że środki te będą właściwe i konieczne dla realizacji celów, do których zmierza zgodnie z prawem dana regulacja, przy czym jeżeli istnieje możliwość wyboru spośród wielu właściwych środków, należy stosować najmniej restrykcyjne oraz czuwać nad tym, aby nałożone ciężary nie były nadmierne w stosunku do zamierzonych celów”.

Stosując zasadę proporcjonalności, w jej najszerszej wersji, ustala się:

- czy badany środek jest odpowiednią metodą do osiągnięcia prawnie uzasadnionego celu;
- czy zastosowane środki ograniczają się do tego, co jest konieczne do osiągnięcia owego prawnie uzasadnionego celu (innymi słowy, czy istniała możliwość osiągnięcia tego celu przy zastosowaniu mniej uciążliwych środków);
- czy poniesione koszty bądź nałożone ograniczenia są do przyjęcia w porównaniu z osiągniętym celem (za: M. Brealey, M. Hoskins, Remedies In EC Law, London 1998, s. 28).

Zbadanie danej regulacji w kontekście jej proporcjonalności wymaga określenia celu danej regulacji. Tylko bowiem wówczas – znając cel – można ocenić, czy regulacja jest przydatna (odpowiednia), konieczna (niezbędna) i adekwatna dla tego celu.

Jak już wyżej wskazano nie widać jednak celu zróżnicowania terminu na korektę podatku i zróżnicowania zakresu korygowanych okresów rozliczeniowych. Projektodawca nie wyjaśnia jaki cel zasługiwałby na ochronę przy wprowadzeniu regulacji zawartych w art. 9 pkt 2 projektowanej ustawy. Można się jedynie domyślać, iż celem ograniczenia podatnikom czasu do dokonania korekty oraz zwiększenia zakresu korygowanych okresów rozliczeniowych jest zniechęcenie podatników do dokonywania korekt rozliczeń podatku VAT z uwzględnieniem postanowień wynikających z orzeczenia TSUE. Powstaje pytanie, czy ten cel w ogóle zasługuje na wprowadzanie zróżnicowania, o którym mowa. W istocie bowiem należy dojść do wniosku, że ustawodawca wprowadza wszystkie te dodatkowe warunki jedynie w celu

faktycznego pozbawienia podatników przysługującego im prawa do odliczenia podatku. W tym kontekście przypomnieć również należy, że jak stwierdził TSUE w orzeczeniu z dnia 18 grudnia 1997 roku w połączonych sprawach Garage Molenheide BVBA (C-286/94), Peter Schepens (C-340/95), Bureau Rik Decan-Business Research & Development NV (BRD) (C-401/95) i Sanders BVBA (C-47/96) vs Belgische Staat, stosowanie środków – które mają na celu zapewnienie możliwie najskuteczniejszej ochrony interesów budżetu – jest dopuszczalne, jednakże nie mogą one iść dalej, niż jest to konieczne do osiągnięcia tego celu (ochrony interesów budżetowych). Dlatego też środki te nie mogą być stosowane w taki sposób, jaki prowadziłby do systematycznego podważania prawa do odliczenia podatku, które to prawo jest fundamentalną zasadą wspólnego systemu VAT. Sprzeczne byłoby to bowiem z zasadą proporcjonalności.

Na koniec należy także ponownie zwrócić uwagę na praktyczny aspekt ograniczenia czasowego zapisanego w regulacji art. 9 pkt 2) lit. a) projektu oraz nakazu złożenia korekt deklaracji za wszystkie okresy rozliczeniowe nieobjęte przedawnieniem, w których jednostka samorządu terytorialnego rozliczała się bez swoich jednostek organizacyjnych (art. 9 pkt 2) lit. e) projektu. Przepisy te nakazują, pod rygorem braku skutków prawnych (art. 10) jednoczesne złożenie przez jednostkę samorządu terytorialnego korekt za 6 lat wstecz (nieprzedawnione okresy) w terminie do końca 2017 roku. Zakładając, że ustawa wejdzie w życie 01 marca 2016 roku ustawodawca daje jednostkom samorządu terytorialnego jedynie 22 miesiące na skorygowanie całej historii, w tym z uwzględnieniem rozliczeń ich jednostek i zakładów budżetowych (wsteczna centralizacja). Jest to niewystarczający okres na przygotowanie stosownych ewidencji dla rozliczeń podatku VAT oraz na wykonanie korekt tak wielu okresów rozliczeniowych, zwłaszcza w przypadku większych jednostek samorządu terytorialnego, w ramach których funkcjonowało kilkadziesiąt, bądź nawet kilkaset jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych. Taki krótki termin praktycznie pozbawia jednostki samorządu terytorialnego prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT w wykonaniu orzeczenia TSUE z dnia 29 września 2015 roku (C-276/14). I mniemać należy, że taki jest w istocie ukryty cel tych przepisów.

Dodatkowo ustawodawca nakazuje jednostkom samorządu terytorialnego korygować wszystkie nieprzedawnione okresy pozostawiając w ustawie o podatku od towarów i usług zapis art. 86 ust. 13 i ust. 13a. Zgodnie z tymi przepisami podatnik nie może zwiększać odliczenia naliczonego podatku VAT po upływie 5 lat od momentu, gdy nabył prawo do odliczenia. Sprowadza to się do stanu, w którym do końca 2016 roku jednostki samorządu terytorialnego odliczający podatek VAT z wykorzystaniem przywoływanego wyroku TSUE muszą skorygować także swoje rozliczenia podatkowe za kolejne miesiące od grudnia 2010 roku do grudnia 2011 roku. W tych korektach tacy

		<p>podatnicy nie mogą odliczyć naliczonego podatku VAT od faktur dokumentujących wydatki swoich jednostek budżetowych i zakładów budżetowych, a muszą ująć wcześniej nieuwjęty należny podatek VAT od sprzedaży swoich jednostek budżetowych i zakładów budżetowych. Sprzeczne to pozostaje w orzecznictwie polskich sądów administracyjnych, które skłonne są uważać, że bieg początkowy terminu z art. 86 ust. 13 ustawy rozpoczyna się od chwili, w której skutecznie usunięto niezgodną z prawem unijnym przeszkodę do odliczenia podatku, która praktycznie uniemożliwiała wcześniej wykonanie odliczenia wystarczająco starannemu podatnikowi (zob. np. orzeczenie NSA z dnia 01 września 2011 roku, sygn. I FSK 1105/10). Jeśli wziąć pod uwagę, że dotychczasowe przepisy i praktyka ich interpretacji przez organy podatkowe nie pozwalały na odliczenia podatku VAT od wielu wydatków jednostek samorządu terytorialnego, których efekt był wykorzystywany w jednostkach budżetowych lub zakładach budżetowych, a przeszkoda ta ustała dopiero z dniem wydania przez TSUE orzeczenia w sprawie C-276/14, to termin z art. 86 ust. 13 ustawy w istocie powinien być liczony dla tego rodzaju wydatków dopiero od daty wydania tego orzeczenia. Tymczasem w korektach dokonywanych w ramach tzw. wstecznej centralizacji chodzi przede wszystkim o tego rodzaju wydatki.</p>	
<p>Art. 9 i 10</p>	<p>Krajowa Izba Biegłych Rewidentów</p>	<p>Jeśli chodzi o projektowane art. 9 i 10 proponowanej ustawy, to określają one warunki, których naruszenie spowoduje, iż korekta deklaracji, związana ze scalaniem („centralizacją”) nie wywoła skutków prawnych. Artykuł 9 wprowadza również dodatkowe przesłanki, jakie muszą być łącznie spełnione, aby można było skutecznie złożyć taką korektę. Rodzaj i liczba warunków, jakie muszą zostać spełnione przy składaniu korekt deklaracji za okresy rozliczeniowe upływające przed dniem podjęcia przez niego rozliczenia tego podatku wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi, jest zróżnicowana w zależności od tego czy korektę deklaracji dokonuje podatnik, który chce zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia TSUE z dnia 29 września 2015 roku (C-276/14, Gmina Wrocław v. Ministerstwo Finansów), czy też dokonuje jej podatnik, który nie zamierza dokonywać rozliczeń z uwzględnieniem postanowień ww. orzeczenia. Takie różnicowanie podatników jest naszym zdaniem sprzeczne z zasadą równości, równoważności i proporcjonalności, zwłaszcza w kontekście faktu, że projektowana ustawa wprowadza znacznie bardziej rygorystyczne warunki dokonywania korekty związanej z „centralizacją”, niż te, które wynikałyby z zasad ogólnych. Prawo do korekty (aż do czasu wygaśnięcia zobowiązania podatkowego) powinien mieć każdy z ww. podatników.</p> <p>Na szczególną uwagę zasługują dwa obowiązki nałożone wyłącznie na podatników, którzy chcą zrealizować postanowienia wynikające z orzeczenia TSUE (tzn. dokonać „wstecznej centralizacji”). Chodzi o: 1) złożenie korekt deklaracji do końca 2017 roku (art. 9 pkt 2) lit. a) projektu) oraz 2) złożenie korekt deklaracji za wszystkie okresy rozliczeniowe nieobjęte przedawnieniem, w których jednostka samorządu terytorialnego rozliczała się bez swoich jednostek organizacyjnych (art. 9 pkt 2) lit. e) projektu).</p>	<p>Projekt zakłada obowiązkową centralizację „w przód” z równoczesnym usankcjonowaniem dotychczasowych rozliczeń JST. JST nie ma obowiązku dokonywania scentralizowanych wstecznych rozliczeń.</p> <p>Warunki do złożenia korekt są konsekwencją też wynikających z orzeczenia TSUE. Zrezygnowano jednak z ograniczenia czasowego (do końca 2017 r.) na złożenie scentralizowanych korekt deklaracji związanych z wyrokiem TSUE w sprawie C-276/14 z 29 września 2015 r. Jedynym ograniczeniem wstecznych scentralizowanych korekt deklaracji będzie termin przedawnienia. Złagodzone też warunek dotyczący konieczności złożenia korekt za wszystkie nieprzedawnione okresy rozliczeniowe. Wystarczający bowiem – dla prawidłowego ustalenia kwoty do zapłaty lub nadwyżki kwoty podatku naliczonego nad podatkiem należnym do przeniesienia lub zwrotu – jest warunek objęcia korektą tylko okresów od najwcześniejszego, za jaki zostanie złożona korekta do momentu centralizacji.</p> <p>NSA w wyroku z dnia 26 października 2015 r. sygn. akt I FSK 856/14 wskazał, że „<i>Termin do realizacji prawa do odliczenia VAT określony w art. 86 ust.13 u.pt.u. poza przypadkami określonymi od 1 stycznia 2014 w art. 86 ust.</i>”</p>

		<p>Przepisy te nakazują, pod rygorem braku skutków prawnych (art. 10) jednoczesne złożenie przez jednostkę samorządu terytorialnego korekt za 6 lat wstecz (nieprzedawnione okresy) w terminie do końca 2017 roku. Zakładając, że ustawa wejdzie w życie 01 marca 2016 roku, ustawodawca daje jednostkom samorządu terytorialnego jedynie 22 miesiące na skorygowanie zaszłości z 6 lat, w tym z uwzględnieniem rozliczeń ich jednostek i zakładów budżetowych (wsteczna centralizacja). Jest to naszym zdaniem okres zbyt krótki na przygotowanie stosownych ewidencji dla rozliczeń podatku VAT oraz na wykonanie korekt tak wielu okresów rozliczeniowych, zwłaszcza w przypadku większych jednostek samorządu terytorialnego, w ramach których funkcjonowało kilkadziesiąt, bądź nawet kilkaset jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych. Tak krótki termin może praktycznie pozbawić jednostki samorządu terytorialnego prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT. Wykonanie tego zadania będzie najprawdopodobniej wymagało również zaangażowania przez jednostki samorządu terytorialnego dodatkowego personelu, co związane jest z określonymi kosztami. Tego aspektu w zestawieniu skutków regulacji nie uwzględniono.</p> <p>Niezależnie od tego, ustawodawca nakazuje jednostkom samorządu terytorialnego korygować wszystkie nieprzedawnione okresy, pozostawiając w mocy art. 86 ust. 13 i ust. 13a ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym podatnik nie może zwiększać odliczenia naliczonego podatku VAT po upływie 5 lat licząc od końca roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Takie rozwiązanie tworzy stan prawny, w którym do końca 2016 roku jednostki samorządu terytorialnego odliczające podatek VAT z wykorzystaniem przywoływanego wyroku TSUE muszą skorygować także swoje rozliczenia podatkowe za kolejne miesiące od grudnia 2010 roku do grudnia 2011 roku. Podatnicy w tych korektach, nie będą mogli odliczyć podatku VAT – naliczonego, od faktur dokumentujących wydatki swoich jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych, dla których upłynął 5 letni okres możliwości dokonania korekty. Natomiast będą zmuszeni wykazać wcześniej nieujęty podatek VAT – należny, od sprzedaży swoich jednostek budżetowych i zakładów budżetowych.</p>	<p><i>13 a ustawy dotyczącymi tzw. odwrotnego obciążania nabywcy, nie narusza zasad neutralności, skuteczności, proporcjonalności i równoważności i sam w sobie nie jest w stanie praktycznie uniemożliwić lub nadmiernie utrudnić wykonania prawa do odliczenia podatnikowi należycie starannemu, stanowiąc jedynie dla niewystarczająco starannego podatnika, swoistą sankcję w postaci utraty prawa do odliczenia po jego upływie.”</i></p> <p>TSUE w wyroku z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C-62/00 Marks & Spencer wskazał, że w braku uregulowań wspólnotowych w przedmiocie zwrotu krajowych podatków pobranych nienależnie, do wewnętrznego porządku prawnego każdego państwa członkowskiego należy wyznaczenie właściwych sądów oraz uregulowanie trybów odwołań do nich, mających zapewnić ochronę praw jednostek wynikających z prawa wspólnotowego w taki sposób, aby, po pierwsze, zasady te nie były mniej korzystne od zasad dotyczących podobnych środków w prawie krajowym (zasada równoważności), a po drugie, aby nie czyniły one wykonywania praw przyznanych przez wspólnotowy porządek prawny praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym (zasada skuteczności).</p> <p>W wyroku tym TSUE uznał, że w interesie pewności prawa, która chroni zarówno podatnika, jak i administrację, zgodne z prawem wspólnotowym jest określenie rozsądnych terminów na wszczęcie postępowania.</p> <p>W przypadku wniosków o zwrot nadpłaty podatku VAT oraz korekt deklaracji VAT zwiększających kwoty zwrotu podatku będzie miał zastosowanie art. 86 ust. 13 ustawy o VAT.</p>
Art. 10	Konfederacja Lewiatan	<p>Projektowany przepis stanowi, iż korekta deklaracji niespełniająca warunków, o których mowa w art. 9 ustawy, nie wywołuje skutków prawnych.</p> <p>Jak zostało to wskazane powyżej, przygotowanie korekty deklaracji obejmującej wszystkie okresy przeszłe nieobjęte przedawnieniem oraz zawierające scentralizowane obroty jednostek wymaga olbrzymiego nakładu pracy ze strony jednostek samorządu terytorialnego.</p> <p>W konsekwencji przygotowanie ich w tak krótkim czasie może wiązać się z tym, iż korekty te będą zawierały błędy mniejszej wagi (takie jak omyłki pisarskie, drobne błędy rachunkowe itp.).</p> <p>Brzmienie ww. przepisu powoduje, iż nie jest jasne, czy pojawienie się ww. błędów</p>	Przepis art. 9 został zmodyfikowany.

		<p>powodowałoby, iż cała korekta zostałaby uznana za prawnie nieskuteczną (przy takim podejściu sankcja wprowadzana przez komentowany artykuł byłaby niewspółmiernie wysoka do błędu, jaki mogą zawierać korekty).</p> <p>W celu uniknięcia wątpliwości, postulujemy usunięcie art. 10 z projektu ustawy, bądź wprowadzenie instytucji wezwania do usunięcia błędów / uzupełnienia braków formalnych korekty. Alternatywnie precyzyjne określenie, iż błędy formalne/rachunkowe w złożonych korektach, nie powodują braku skuteczności korekt (w szczególności na podstawie art. 9 pkt 2 lit d) ustawy.</p> <p>Proponowane brzmienie:</p> <p>Art. 10. W przypadku, gdy korekta nie spełnia warunków, o których mowa w art. 9, organ wzywa do uzupełnienia braków formalnych lub usunięcia błędów w terminie 14 dni od daty otrzymania wezwania z urzędu skarbowego.</p> <p>Alternatywnie:</p> <p>Art. 10. 1. Korekta deklaracji niespełniająca warunków, o których mowa w art. 9, nie wywołuje skutków prawnych.</p> <p>2. Ust. 1 nie dotyczy błędów formalnych lub rachunkowych, w przypadku których organ podatkowy wzywa podatnika do ich usunięcia w terminie 14 dni od daty otrzymania wezwania z urzędu skarbowego.</p>	
Art. 13	Konfederacja Lewiatan	<p>W pierwszej kolejności należy wskazać na niejasno skonstruowany przepis, poprzez użycie spójnika „oraz” w pkt a. Interpretując spójnik „oraz” jako koniunkcję użytą w tym przepisie dochodzi się do wniosku, że do korekty rozliczeń za okresy przed upływem 31 grudnia 2015 r. należy stosować zarówno art. 86 ust. 1 i ust. 7b ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r., łącznie z art. 86 ust. 2a i ust. 7b ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2016 r. Niewątpliwie taka interpretacja jest błędna, ponieważ norma proceduralna, jaka jest zawarta w art. 13 projektu ustawy nie może zmieniać okresu, w jakim stosować należy normy prawa materialnego określone w art. 86 ust. 1, ust. 2a oraz ust. 7b ustawy o VAT. Przede wszystkim, taka interpretacja prowadziłaby do naruszenia jednej z podstawowych zasad prawa określającej zakaz retroaktywności prawa <i>lex retro non agit</i> (w zakresie konieczności stosowania przepisów wprowadzonych od 1 stycznia 2016 r. do rozliczeń VAT za okresy wcześniejsze).</p> <p>Biorąc pod uwagę powyższe, w celu wyeliminowania potencjalnych sporów na tym tle, postulujemy wprowadzenie doprecyzowania, iż przepis art. 86 ust. 1 i ust. 7b ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r. należy stosować do korekt składanych za poszczególne okresy rozliczeniowe do końca 2015 r., natomiast przepis art. 86 ust. 2a i ust. 7b ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2016 r. należy stosować do korekt składanych za okresy rozliczeniowe począwszy od 2016 r. Proponowane brzmienie:</p> <p>Art. 13 Jednostka samorządu terytorialnego dokonując korekty, o której mowa w art. 9:</p> <p>1) uwzględni zakres wykorzystywania towarów i usług do działalności gospodarczej</p>	Przepis został zmodyfikowany w kierunku proponowanym w uwadze.

			<p>obliczany zgodnie z:</p> <p>a) art. 86 ust. 1 i ust. 7b ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu do 31 grudnia 2015 r. - w odniesieniu do korekty deklaracji dotyczących okresów rozliczeniowych do 31 grudnia 2015 r.,</p> <p>b) art. 86 ust. 2a i ust. 7b ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2016 r. - w odniesieniu do korekty deklaracji dotyczących okresów rozliczeniowych od 1 stycznia 2016 r.</p> <p>- odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej – w przypadku wykonywania przez tę jednostkę czynności w ramach działalności gospodarczej oraz pozostających poza tą działalnością.</p>	
Art. 13	Naczelną Radę Adwokacką	<p>Niejasna redakcja przepisu art. 13 pkt 1 lit. a) i b) może prowadzić do wniosku, iż dokonanie korekt przeszłych rozliczeń VAT w wersji scentralizowanej, od strony naliczonego podatku VAT, może skutkować koniecznością stosowania proporcji, o której mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. 2015 r., poz. 2193) – tzw. „prestruktury” – w odniesieniu do wszystkich wydatków służących:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▫ zarówno sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej, jak i czynnościom niepodlegającym opodatkowaniu lub ▫ zarówno sprzedaży opodatkowanej, jak i czynnościom niepodlegającym opodatkowaniu, poniesionych zarówno przed, jak i po 01 stycznia 2016 roku. <p>Dotychczas taka interpretacja przepisów – prezentowana przez organy podatkowe – była uznawana przez sądy administracyjne za nieprawidłową. Sprowadzałaby się bowiem do działania prawa wstecz – przepisy o tzw. „prestrukturze” obowiązujące od 01 stycznia 2016 roku miałyby zastosowanie do odliczeń naliczonego podatku VAT za nieprzedawnione okresy sprzed tej daty.</p> <p>W orzeczeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu 29 kwietnia 2015 roku (sygn. I SA/Op 154/15) wskazano: W konsekwencji organ wbrew obowiązującym przepisom wskazał w zaskarżonej interpretacji na konieczność stosowania przez Gminę bliżej nieokreślonej metody wyodrębniania podatku naliczonego, związanego z wykonywaniem czynności opodatkowanych, od wydatków związanych jednocześnie ze sferą gospodarczą i niegospodarczą podatnika. Pominął przy tym także powołaną w opisie stanu faktycznego okoliczność, że Gmina nie zna sposobu, aby wydatki mieszane jednoznacznie przyporządkować do poszczególnych czynności opodatkowanych VAT, zwolnionych z VAT oraz spoza zakresu VAT. Nie można zaakceptować stanowiska Ministra, że podatnik sam powinien określić i przyjąć określoną metodę, nie dając jednocześnie prawnego wzorca takiego postępowania. Prowadziłoby to do nakładania na podatnika obowiązku niewyrazonego wprost w krajowym prawie podatkowym. I pozostawałoby w sprzeczności z treścią art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Słusznie wskazuje skarżąca, że nie będzie w stanie, w oparciu o tak nieprecyzyjne</p>	<p>Przepis został zmodyfikowany.</p> <p>Konieczność odrębnego wyliczenia zakresu tzw. przewspółczynnika dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku rozliczeń przeszłych trudno uznać za naruszenie zasady niedziałania prawa wstecz, skoro do czasu centralizacji każda taka jednostka dokonywała takiego wyliczenia (m.in. na podstawie art. 86 ust. 7b ustawy o VAT) wyłącznie dla potrzeb swojego rozliczenia tj. odrębnie.</p>	

brzmienie interpretacji, obrać metody ustalenia odpowiedniego klucza alokacji, którego organ nie mógłby podważyć, twierdząc, że inna metoda byłaby bardziej właściwa.

Sąd w pełni podziela twierdzenia zawarte w wyroku NSA z dnia 22 lutego 2013 r. sygn. I FSK 384/12, że w świetle regulacji ustawowych w tym w szczególności art. 90 ust. 3 u.p.t.u., niedopuszczalne jest stosowanie innych metod obliczania proporcji niż wynikające z tych przepisów. Przepisy ustawy o VAT nie zawierają innej metody ustalania proporcji niż ta wskazana w art. 90 ust. 2 u.p.t.u. Brak ten nie może działać na niekorzyść podatnika, zaś organ podatkowy dążąc do uzupełnienia tej luki w interpretacji nie może nakładać na podatnika obowiązku poszukiwania metody dokładnego określenia proporcji wysokości podatku naliczonego podlegającego odliczeniu w przypadku <<czynności mieszanych>>.

Stwierdzić zatem należy, że beczynność krajowego ustawodawcy spowodowała (na dzień wydania skarżonej interpretacji, na co w skardze wskazywała Gmina, proces legislacyjny zmierzający do wprowadzenia zmian w prawie krajowym w spornej między stronami kwestii jeszcze się nie zakończył), że skarżąca w stanie faktycznym wskazanym we wniosku o interpretację nie ma obowiązku rozdziału wydatków związanych z czynnościami opodatkowanymi i niepodlegającymi VAT. Brak możliwości dokonania takiego rozdziału, wobec nieistnienia odpowiednich instrumentów prawnych, nie może z kolei prowadzić do pozbawiania podatnika prawa do odliczenia tej części podatku naliczonego, która pozostaje w związku z czynnościami opodatkowanymi. Było by to sprzeczne z naczelną zasadą systemu VAT – zasadą neutralności. Pogląd wyprowadzony z wyżej wskazanej uchwały siedmiu sędziów NSA, iż w przypadku, gdy poniesiony wydatek na zakup towarów czy usług ma służyć następnie wykonywaniu czynności opodatkowanych VAT i niepodlegających opodatkowaniu i nie ma możliwości wyodrębnienia tych części wydatków, przysługuje odliczenie pełne, jest w ocenie Sądu utrwalony w orzecznictwie sądów administracyjnych (przykładowo wyroki NSA z dnia 05.06.2012 r. I FSK 1270/11; z dnia 22.02.2013 r. I FSK 384/12, a także wyroki WSA: w Białymstoku z dnia 26.09.2012 r. I SA/Bk 245/12; WSA w Gdańsku z dnia 10.06.2014 r. I SA/Gd 391/14).”.

Powyższe stanowisko zostało potwierdzone również w wyroku WSA w Rzeszowie z dnia 12 marca 2015 roku (I SA/Rz 156/15), WSA w Łodzi z dnia 17 czerwca 2015 roku (I SA/Łd 287/15) i WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 20 maja 2015 roku (I SA/Go 94/15).

Art. 13. Jednostka samorządu terytorialnego dokonując korekty, o której mowa w art. 9: 2) uwzględnia proporcję wyliczoną zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej – w przypadku wykonywania przez tę jednostkę czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług i czynności zwolnionych od tego podatku;

			<p>3) dokonuje odpowiednio korekty zgodnie z art. 90a i 90c oraz 91 ustawy o podatku od towarów i usług odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej – w przypadku zaistnienia okoliczności, o których mowa w tych przepisach.</p> <p>Jeśli powyższa regulacja weszłaby w życie, to wówczas dokonanie przez daną jednostkę samorządu terytorialnego tzw. wstecznej centralizacji przed wejściem w życie niniejszej ustawy – a jak wskazuje praktykę: takie procesy w wielu gminach mają miejsce – może skutkować koniecznością ponownego przeliczenia wszystkich rozliczeń w VAT za okresy historyczne, które nie uległy jeszcze przedawnieniu, z uwagi na obowiązek ustalenia struktury sprzedaży (proporcji sprzedaży) odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej, jeśli jednostka taka wykonywała czynności opodatkowane podatkiem VAT i czynności zwolnione z tego podatku.</p> <p>Taka regulacja powyższego przepisu przeczy zasadzie lex retro non agit, iż prawo nie działa wstecz. Ustawodawca może jednak stanąć na stanowisku, że przedmiotowa regulacja stanowi jedynie uszczegółowienie przepisów dotyczących liczenia (ustalenia) struktury sprzedaży i nie przeczy ww. zasadzie prawa.</p>	
Art. 13 pkt 1 lit. a i b	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów	<p>W przypadku proponowanego art. 13 pkt 1 lit. a) i b), jego redakcja prowadzi do wniosku, iż dokonanie korekt przeszłych rozliczeń VAT w wersji scentralizowanej, od strony naliczonego podatku VAT, może skutkować koniecznością stosowania proporcji – tzw. „prestruktury” w odniesieniu do wszystkich wydatków służących: sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej, jak i czynnościom niepodlegającym opodatkowaniu lub sprzedaży opodatkowanej, jak i czynnościom niepodlegającym opodatkowaniu, a poniesionych zarówno przed, jak i po 01 stycznia 2016 roku. Jak dotychczas, taka interpretacja przepisów, prezentowana skądinąd przez organy podatkowe, była uznawana przez sądy administracyjne za nieprawidłową, gdyż naruszała zasadę niedziałania prawa wstecz. Przepisy o tzw. „prestrukturze” obowiązujące od 01 stycznia 2016 roku miałyby bowiem zastosowanie do odliczeń naliczonego podatku VAT za nieprzedawnione okresy sprzed tej daty.</p>	<p>Przepis został zmodyfikowany. Konieczność odrębnego wyliczenia zakresu tzw. przepółczynnika dla każdej jednostki organizacyjnej w przypadku rozliczeń przeszłych trudno uznać za naruszenie zasady niedziałania prawa wstecz, skoro do czasu centralizacji każda taka jednostka dokonywała takiego wyliczenia (m.in. na podstawie art. 86 ust. 7b ustawy o VAT) wyłącznie dla potrzeb swojego rozliczenia, tj. odrębnie.</p>	
Art. 15	Naczelna Rada Adwokacka	<p>Podjęcie decyzji przez samorząd o skorzystaniu przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy z prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT, z tytułu wydatków, w odniesieniu do których nastąpiła zmiana wysokości kwalifikowalności, oznacza konieczność zwrotu środków europejskich wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu w terminie dwóch miesięcy licząc od dnia wejścia w życie tych regulacji.</p> <p>Powyższe prowadzi do sytuacji, w której z uwagi na błędną interpretację przepisów w zakresie podmiotowości w podatku VAT jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego, dokonywaną przez Ministra Finansów od momentu wejścia w życie ustawy o podatku od towarów i usług do momentu wydania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wyroku z dnia 29 września 2015 roku (C-276/14), konieczny jest zwrot środków europejskich wraz z należnymi odsetkami, liczonymi od</p>	<p>Przepis został zmodyfikowany. Natomiast w kwestii odsetek należy zauważyć, że JST nie jest obowiązane do zwrotu środków europejskich. Skoro jednak podejmuje decyzję o dokonaniu takiego zwrotu musi on nastąpić ze wszystkimi jego konsekwencjami, tj. zwrot środków wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu.</p>	

dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu.

Należy w tym miejscu rozważyć zasadność obliczania odsetek od momentu przekazania środków z uwagi na zmianę „kwalifikowalności” wydatków na pokrycie podatku naliczonego, wynikającą z błędów aparatu skarbowego (w tym nieprawidłowej wykładni przepisów regulujących podatek VAT, podtrzymywanej przez organy podatkowe pomimo odmiennego stanowiska doktryny i orzecznictwa sądowego).

Wydaje się, że twórcy ustawy zapominają, że *nemo potest commodum capere de iniuria sua propria*. Nikt – a już w szczególności państwo – nie może czerpać korzyści ze swego bezprawia. Projektowana regulacja tymczasem prowadzi do sytuacji, w której podatnik byłby zobowiązany do wynagrodzenia fiskusowi odsetkami okresu korzystania ze środków europejskich (w części dotyczącej VAT) za okres od dnia otrzymania środków do dnia ich zwrotu, gdy tymczasem państwo to dysponowało tymi środkami w okresie od dnia ich wypłaty do dnia skorygowania przez podatnika VAT finansowanego tymi wydatkami – ponieważ ten VAT pierwotnie przez podatnika nie został odliczony.

W istocie zatem fiskus miałby otrzymać odsetki również za okres, w którym środki te znajdowały się w budżecie. Jeśli wziąć pod uwagę, że źródłem całego „zamieszania” z kwalifikowalnością podatku naliczonego – w kontekście prawa do odliczenia podatku – było niezgodne z prawem działanie fiskusa (błędna interpretacja przepisów w kontekście podmiotowości podatkowoprawnej jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych), to projektowana regulacja prowadzi do wywodzenia przez fiskusa korzyści z niezgodnego z prawem działania administracji podatkowej. Jest to więc sprzeczne z zasadą *nemo auditur propriam turpitudinem allegans* (głoszące, że nikt nie może ze swych niegodziwych lub bezprawnych czynów wyprowadzać dla siebie praw i przeciwwstawiać takiego postępowania prawom innych).

Nie można bowiem twierdzić, iż uzyskane na pokrycie kwalifikowanego podatku od towarów i usług środki zostały pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości, a zatem powinny być z tego tytułu naliczać odsetki. Naliczanie odsetek od tego rodzaju zwrotu pobranych środków należy uznać za sprzeczne z zasadą proporcjonalności.

Nakładanie na podatnika obowiązku uiszczenia odsetek (tj. wkroczenie w konstytucyjnie chronione prawo własności) ma na celu wyrównanie Skarbowi Państwa szkody. Jeżeli jednak odsetki są naliczane w przypadku, w którym Skarb Państwa nie ponosi szkody, tracą swój kompensacyjny charakter i stają się oczywiście nieadekwatne albo niewspółmiernie dolegliwe. Należy zauważyć, iż w odniesieniu do nieodliczonego podatku naliczonego Skarb Państwa dysponował nim. Został on wpłacony do właściwego organu podatkowego przez kontrahenta beneficjenta jako podatek VAT należny. W tym przypadku istnieje rażąca dysproporcja w skutkach podatkowych dla podatnika (beneficjenta), przy dokonaniu prawnie dopuszczalnej korekty podatku naliczonego. Powyższe narusza zasadę demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) oraz zasadę proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji).

Ustawodawca określając sankcję za naruszenie prawa w szczególności nie może

		<p>stosować sankcji oczywiście nieadekwatnych lub nieracjonalnych albo też niewspółmiernie dolegliwych (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 30 listopada 2004 roku, sygn. SK 31/04).</p> <p>Obowiązek zwrotu środków europejskich wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu wobec przewidzianego w ustawie o podatku od towarów i usług oraz w niniejszym projekcie ustawy prawa do korekty podatku VAT naliczonego stoi w rażącej sprzeczności z zasadą demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji). Należy bowiem zauważyć, iż sytuacja w której podatnik dokonuje korekty podatku VAT naliczonego nie może być traktowana jako konsekwencja niezgodnego z prawem działania podatnika i wiązać się z sankcją w postaci obowiązku zapłaty odsetek.</p> <p>Mając na uwadze powyższe należy wskazać, iż podatnicy nie powinni być zobowiązani do zwrotu środków unijnych z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu. Pobrane przez podatników dofinansowanie, do momentu zmiany przez Ministra Finansów stanowiska co do braku podmiotowości w podatku VAT samorządowych jednostek organizacyjnych nie można uznać za „pobranego nienależnie” lub „w nadmiernej wysokości”.</p>	
Art. 15	Konfederacja Lewiatan	<p>Z uwagi na nieprecyzyjne brzmienie przepisu, postulujemy wprowadzenie odpowiedniego zapisu, iż środki, o których mowa powyżej podlegają zwrotowi z odsetkami jedynie w przypadku, gdy korekta nastąpi przed dniem wejścia w życie ustawy, podatnik otrzyma zwrot VAT przed momentem wejścia w życie ustawy, i po nim nie dokona zwrotu środków do momentu wejścia w życie ustawy na rzecz odpowiedniej instytucji zajmującej się przyznawaniem środków.</p> <p>Ww. zmiana miałaby zapobiec sytuacjom, w których jednostki samorządu terytorialnego byłyby obowiązane do zwrotu środków wraz z odsetkami, w przypadkach, kiedy występują opóźnienia w zwrotach VAT z przyczyn nieleżących po ich stronie (np. przedłużające się postępowania kontrolne, spory sądowe o wnioskowane kwoty zwrotów).</p> <p>W świetle historycznego stanowiska Ministra Finansów dotyczącego kwestii podmiotowości podatkowej jednostek samorządu terytorialnego oraz ich jednostek organizacyjnych, w momencie wnioskowania o dofinansowanie jednostki samorządu terytorialnego nie miały podstaw do uznania, iż VAT może podlegać odliczeniu. W konsekwencji należy uznać, że jednostki składając pierwotnie oświadczenie o kwalifikowalności VAT, składały je zgodnie ze stanowiskiem organów podatkowych i trudno je uznać za wadliwe.</p> <p>W świetle powyższego trudno uznać, iż jednostki samorządu terytorialnego nabyły i mogły skutecznie próbować zrealizować swoje prawo do odliczenia VAT naliczonego w przeszłości.</p>	<p>Przepis został zmodyfikowany.</p> <p>Natomiast w kwestii odsetek należy zauważyć, że JST nie jest obowiązane do zwrotu środków europejskich. Skoro jednak podejmuje decyzję o dokonaniu takiego zwrotu musi on nastąpić ze wszystkimi jego konsekwencjami.</p>

		<p>Zwrot środków z odsetkami, mający bezsprzecznie charakter sankcyjny, z uwagi na pobranie tych środków w nadmiernej wysokości, nie powinien być stosowany, gdyż zmiana kwalifikowalności VAT miała charakter niezależny od jednostek samorządu terytorialnego. Innymi słowy, w momencie pobierania środków, wobec prawidłowości złożonego oświadczenia w zakresie kwalifikowalności, nie można było stwierdzić, że środki te zostały przez jednostki samorządu terytorialnego pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości.</p> <p>W rezultacie, zapisy nakazujące zwrot dofinansowania wraz z odsetkami w pierwotnie proponowanym brzmieniu byłoby zbyt daleko idące.</p> <p>Proponowane brzmienie (dodatkowy ust. 3):</p> <p>Art. 15. 1. Jeżeli jednostka samorządu terytorialnego (...)</p> <p>2. (...)</p> <p>3. Ust. 1 i ust. 2 stosuje się jedynie w przypadku, gdy:</p> <p>a) korekta rozliczeń nastąpi przed dniem wejścia w życie ustawy,</p> <p>b) jednostka samorządu terytorialnego otrzyma zwrot VAT przed momentem wejścia w życie ustawy,</p> <p>c) po otrzymaniu zwrotu jednostka samorządu terytorialnego nie dokona zwrotu środków europejskich w należnym zakresie do momentu wejścia w życie ustawy na rzecz odpowiedniej instytucji zajmującej się przyznawaniem środków.</p>	
Art. 15	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów	<p>Zgodnie z projektowanym art. 15 projektu ustawy, podjęcie decyzji przez samorząd o skorzystaniu przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy z prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT, z tytułu wydatków, w odniesieniu do których nastąpiła zmiana wysokości kwalifikowalności, oznacza konieczność zwrotu środków europejskich wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu w terminie dwóch miesięcy licząc od dnia wejścia w życie tych regulacji. Powyższe prowadzi do sytuacji, w której z uwagi na dotychczasową interpretację przepisów w zakresie podmiotowości w podatku VAT jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego, od momentu wejścia w życie ustawy o podatku od towarów i usług do momentu wydania przez TSUE wyroku z dnia 29 września 2015 roku (C-276/14), konieczny będzie zwrot środków europejskich wraz z należnymi odsetkami, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu.</p> <p>W tym miejscu należy zastanowić się nad zasadnością obliczania odsetek od momentu przekazania środków z uwagi na zmianę „kwalifikowalności” wydatków na pokrycie podatku naliczonego. Wątpliwości wywołuje możliwość żądania od jednostek samorządu terytorialnego zwrotu środków z ww. tytułu wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych, w sytuacji, gdy jednostki te realizowały w dobrej wierze obowiązujące w tym czasie przepisy krajowe oraz ich urzędowe interpretacje. Pobranego przez podatników dofinansowania, do momentu zmiany stanowiska co do braku podmiotowości w podatku VAT samorządowych jednostek organizacyjnych, nie</p>	Przepis został zmodyfikowany. Natomiast w kwestii odsetek należy zauważyć, że JST nie jest obowiązane do zwrotu środków europejskich. Skoro jednak podejmuje decyzję o dokonaniu takiego zwrotu musi on nastąpić ze wszystkimi jego konsekwencjami, tj. zwrot środków wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków do dnia dokonania ich zwrotu.

			można uznawać za „pobrane nienależnie” lub „w nadmiernej wysokości”.	
Art. 17	Konfederacja Lewiatan	<p>Projektowany w art. 17 przepis przejściowy określa, iż sprawy podatkowe w zakresie VAT:</p> <ul style="list-style-type: none"> - wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, - wszczęte od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, <p>w przypadku złożenia oświadczenia o planowanym złożeniu korekt, o których mowa w art. 9 ust. 2 projektu ustawy, w odniesieniu do jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostek organizacyjnych obejmują tylko rozliczenie odpowiednio tej jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostki organizacyjnej.</p> <p>Kontrowersje może budzić w tym wypadku, użyte w tym przepisie nieostre sformułowanie „sprawy podatkowe”. Przede wszystkim sformułowanie to może obejmować szeroki katalog postępowań podatkowych, w tym także tych prowadzonych na wniosek, a nie tylko z urzędu (np. podstępowanie nadpłatowe). To z kolei prowadziłyby do wypaczenia sensu wskazanej regulacji, która powinna obejmować jedynie postępowania wszczynane z urzędu.</p> <p>W konsekwencji, postuluje się doprecyzowanie w przedmiotowym przepisie, iż hipoteza tego przepisu dotyczy jedynie spraw podatkowych wszczynanych z urzędu.</p> <p>Ponadto zgodnie z ust. 4 tego przepisu, w przypadku złożenia oświadczenia o planowanym złożeniu korekt, o których mowa w art. 9 ust. 2, postępowanie zawiesza się do czasu złożenia tych korekt, nie dłużej jednak niż do końca 2017 r., przy czym okresu zawieszenia nie wlicza się do terminu przedawnienia zobowiązania.</p> <p>W tym zakresie, nie jest jasne, o jakich postępowaniach mowa w ww. przepisie (czy o ewentualnych postępowaniach związanych ze zwrotami bieżącymi jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego wynikającymi ze składanych przez nie „na bieżąco” deklaracji VAT, jeszcze przed ich konsolidacją, czy też z postępowaniami dotyczącymi zwrotów wynikających z dokonania konsolidacji za okresy przeszłe).</p> <p>Dodatkowo, wskazać należy, iż brzmienie i logika ww. przepisu mogłaby powodować znaczne opóźnienia w zwrotach VAT w obu ww. sytuacjach (w przypadku, gdyby jednostki samorządu terytorialnego zdecydowały się dokonywać korekty rozliczeń, o której mowa w art. 9 ust. 2 ustawy, ale moment ich złożenia ze względu na nakład prac zostałby odłożony w czasie).</p> <p>Postulujemy zatem usunięcie ww. zapisu, jako że mógłby on powodować istotne opóźnienia w terminach zwrotów VAT i przez to naruszać zasady neutralności oraz proporcjonalności. Alternatywne rozwiązanie w tym zakresie mogłoby przewidywać, iż zawieszenie postępowań (a potencjalnie opóźnianie zwrotów VAT), do momentu złożenia korekt, o których mowa w art. 9 pkt 2, nie będzie dopuszczalne w sytuacjach,</p>	<p>Wszystkie postępowania zostaną objęte tym przepisem, w tym „nadpłatowe”. Brak jest bowiem uzasadnienia do wyłączenia z tego trybu takich postępowań.</p> <p>Niezależnie od powyższego przepis został zmodyfikowany.</p>	

		<p>w których jednostki samorządu terytorialnego złożą oświadczenia wskazujące termin, w jakim korekty, o których mowa w art. 9 ust. 2 projektowanej ustawy zostaną złożone (postulat o wprowadzeniu takiego oświadczenia został szczegółowo opisany w części dot. art. 9 powyżej).</p> <p>Proponowane brzmienie:</p> <p>Art. 17. 1. Sprawy podatkowe wszczynane z urzędu, w zakresie podatku od towarów i usług:</p> <p>1) wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy,</p> <p>2) wszczęte od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy w przypadku skorzystania z możliwości, o której mowa w art. 4</p> <p>- w odniesieniu do jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostek organizacyjnych obejmują tylko rozliczenie odpowiednio tej jednostki samorządu terytorialnego lub jej jednostki organizacyjnej.</p> <p>2. (...)</p> <p>• Ust. 4 - usunięcie zapisu</p> <p>Alternatywnie następujące brzmienie:</p> <p>4. W przypadku złożenia oświadczenia, w którym zostanie wskazany termin złożenia korekt, o którym mowa w art. 9 ust. 1 pkt 2 lit b), w sytuacji, o której mowa w art. 9 ust. 2, i nie złożenia korekt we wskazanym w oświadczeniu terminie, postępowanie zawieszają do czasu złożenia tych korekt. Okresu zawieszenia nie wlicza się do terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.</p>	
Art. 18	Konfederacja Lewiatan	<p>W dniu 14 stycznia 2016 r. opublikowano niniejszy projekt ustawy przewidujący, że ustawa wchodzi w życie z dniem 1 marca 2016 r.</p> <p>Należy wskazać, iż przyśpieszone tempo procedowania nad ustawą regulującą tak istotne dla samorządów kwestie jest w tym wypadku niewskazane. Wdrożenie scentralizowanego modelu rozliczeń VAT, zarówno w odniesieniu do bieżących rozliczeń, jak i do kwestii korygowania przeszłych rozliczeń VAT jednostek samorządu terytorialnego, wymaga ogromnego nakładu pracy oraz zaangażowania znacznych środków. Odnosi się to w szczególności do mechanizmów i terminów, jakie wprowadza projekt ustawy, w szczególności w odniesieniu do tych jednostek samorządu terytorialnego, które zdecydują się na dokonanie korekt wstecznych rozliczeń.</p> <p>W związku z tym, jednostki samorządu terytorialnego będą potrzebować dłuższego, niż wskazany w ustawie, czasu na dostosowanie stosowanych obecnie procedur, jak również systemów informatycznych do scentralizowanego modelu. W szczególności, uchwalenie niniejszego projektu powinno zostać poprzedzone dłuższym etapem konsultacji społecznych. Dodatkowo, problematyczne dla wszystkich jednostek samorządowych może okazać się zbyt krótkie w tym wypadku <i>vacatio legis</i> ustawy.</p> <p>Ze względu na wagę materii, będącej przedmiotem projektu ustawy oraz zmian, jakich wymaga dostosowanie obecnych rozliczeń poszczególnych jednostek samorządowych, postulujemy wydłużenie terminu wejścia w życie ustawy.</p>	<p>Projekt był znany zespołowi roboczemu reprezentującego JST już w listopadzie. Zdecydowana część zgłoszonych przez JST uwag została uwzględniona.</p> <p>Mając na uwadze uchwałę nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednolicenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych (M. P. poz. 205) z uwagi na charakter wprowadzanych zmian, w tym w szczególności konieczność wykonania wyroku TSUE, zasadne jest jak najszybsze wejście tych zmian w życie.</p>

2. **Przedstawienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym .**

Nie zasięgano

3. **Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa.**

1)

2)

(nazwa podmiotu, który zgłosił zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa wraz z podaniem daty zgłoszenia; wpisu należy dokonać według kolejności dokonania zgłoszeń)

Nie było takich podmiotów