

*Artur Mudrecki*¹

Węzłowe problemy gmin z rozliczeniem podatku od towarów i usług

1. Wprowadzenie

Podatek od towarów i usług w praktyce jego stosowania nasuwa wiele problemów interpretacyjnych. Jeszcze więcej trudności sprawia opodatkowanie gmin tym podatkiem – ze względu na niezbyt precyzyjne określenie przedmiotu i podmiotu opodatkowania oraz występujące zwolnienia stosowane w tym podatku.

405

W związku z tym, że podatek od towarów i usług opiera się na mechanizmie samoobliczenia, gminy, aby nie narazić się na zarzut niewłaściwego sporządzenia deklaracji podatkowych, bardzo często zwracają się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej. Taka interpretacja ma dawać gminom pewność co do rozumienia prawa podatkowego przez organy administracji skarbowej oraz chronić od negatywnych skutków w razie zastosowania się do stanowiska w niej przedstawionego. Zasygnalizowana powyżej zawیłość problematyki VAT prowadzi do licznych sporów między gminami a organami administracji skarbowej, które ostatecznie trafiają do rozstrzygnięcia przez Naczelny Sąd Administracyjny (NSA), a niejednokrotnie także przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). Rzecz jest niebagatelną, bo dotyczy funkcjonujących w Polsce 2477 gmin, 66 miast na prawach powiatów oraz 314 powiatów, do których pośrednio zastosowanie mają przepisy dotyczące gmin. Istotne jest również to, że sposób opodatkowania polskich gmin ma bezpośredni wpływ na ich finanse, co

¹ Artur Mudrecki – profesor doktor habilitowany, kierownik Zakładu Prawa Finansowego i Podatkowego, dyrektor Centrum Badań nad VAT-em w Akademii Leona Koźmińskiego, sędzia Naczelnego Sądu Administracyjnego, <https://orcid.org/0000-0002-3731-5271>

jest związane z konstytucyjną zasadą samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

Podatek od towarów i usług jest podatkiem podlegającym harmonizacji. Oznacza to, że w praktyce muszą być stosowane nie tylko przepisy ustawy o podatku od towarów i usług obowiązujące w Polsce, ale również regulacje zawarte w dyrektywie 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej². W konsekwencji TSUE niejednokrotnie zobligowany był do orzekania w przedmiocie szeroko rozumianego opodatkowania gmin. Orzeczenia unijnego trybunału były wynikiem pytań prejudycjalnych kierowanych przez polskie sądy administracyjne oraz inne państwa członkowskie. Nie mniej ważną rolę w zakresie opodatkowania VAT-em gmin odgrywa orzecznictwo NSA, który w założeniu ma czuwać nad jednolitością orzecznictwa sądów administracyjnych w aspekcie stosowania przepisów prawa podatkowego, w tym także przepisów w analizowanym tu zakresie.

Biorąc pod uwagę powyższe, dokonanie aktualnej analizy prawa unijnego i prawa krajowego, a następnie zbadanie orzecznictwa TSUE i NSA pozwoli na określenie bieżących zagadnień, z którymi borykają się gminy przy rozliczeniu podatku od towarów i usług.

2. Gmina jako podatnik

Jednym z zasadniczych sporów pomiędzy gminami a organami podatkowymi jest uznanie gminy za samodzielny byt podatkowy. Organy podatkowe uznają jednostki samorządowe i zakłady budżetowe za odrębnych podatników. Z kolei korzystniejsze dla dobrze zorganizowanych gmin jest uznanie gminy za samodzielnego podatnika. W uchwale z dnia 24 czerwca 2013 r.³ NSA stanął na stanowisku, że w świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁴ gminne jednostki budżetowe nie są podatnikami podatku od towarów i usług.

Z kolei w wyniku pytania prejudycjalnego Naczelnego Sądu Administracyjnego TSUE w wyroku z dnia 29 września 2015 r. w sprawie Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów⁵ stwierdził, że art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od warto-

² Dz.Urz. UE L Nr 347/1 ze zm. – dalej dyrektywa 2006/112/WE.

³ Sygn. I FPS 1/13, „Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych” 2013, nr 6, poz. 96.

⁴ Dz.U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 ze zm. – dalej ustawa o podatku od towarów i usług.

⁵ Sygn. C-276/14, LEX nr 1797948.

ści dodanej należy interpretować w ten sposób, że podmioty prawa publicznego, takie jak gminne jednostki budżetowe będące przedmiotem postępowania głównego, nie mogą być uznane za podatników podatku od wartości dodanej, ponieważ nie spełniają kryterium samodzielności przewidzianego w tym przepisie. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej podkreślił, że posłużenie się sformułowaniami, które nie są dokładnie takie same we wszystkich wersjach językowych art. 9 ust. 1 przywołanej dyrektywy, nie podważa tego stwierdzenia. Zarówno bowiem sformułowanie „samodzielnie”, jak i sformułowanie „niezależnie” wskazują na potrzebę oceny podporządkowania wykonywania działalności gospodarczej (teza 36 wyroku). Trybunał w pisemnych motywach swojego wyroku zwrócił uwagę, że z postanowienia odsyłającego wynika, iż jednostki budżetowe będące przedmiotem postępowania głównego wykonują działalność gospodarczą powierzoną im w imieniu i na rachunek gminy Wrocław oraz że nie odpowiadają one za szkody spowodowane tą działalnością, ponieważ odpowiedzialność tę ponosi wyłącznie gmina (teza 37 wyroku). Ze wspomnianego postanowienia – jak podał TSUE – wynika również, że owe jednostki nie ponoszą ryzyka gospodarczego związanego z rzeczoną działalnością, ponieważ nie dysponują własnym majątkiem, nie osiągają własnych dochodów i nie ponoszą kosztów dotyczących takiej działalności, gdyż uzyskane dochody są wpłacane do budżetu gminy Wrocław, a wydatki są pokrywane bezpośrednio z tego budżetu (teza 38 wyroku).

407

Kolejnym problemem w zakresie podmiotowości gmin (i ich jednostek organizacyjnych) wymagającym rozstrzygnięcia stało się udzielenie odpowiedzi na pytania, czy zakłady budżetowe są podatnikiem odrębnym od gmin, czy też to gmina jest podatnikiem i reprezentuje także zakład budżetowy.

Naczelny Sąd Administracyjny w przełomowej uchwale z dnia 26 października 2015 r.⁶ uznał, że to gmina, a nie samorządowy zakład budżetowy, jest samodzielnym podatnikiem podatku od towarów i usług. W sentencji uchwały przyjęto, że w świetle art. 15 ust. 1 oraz art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług⁷ gmina ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych związanych z realizacją inwestycji, które zostały następnie przekazane do gminnego zakładu budżetowego, realizującego powierzone mu zadania własne tej gminy, jeżeli inwestycje są wykonywane do sprzedaży opodatkowanej podatkiem od towarów i usług.

⁶ Sygn. I FPS 4/15, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” 2015, nr 6, s. 577–584.

⁷ Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 29 lipca 2011 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 177, poz. 1054 ze zm.).

3. Prewspółczynnik w rozliczeniu podatku od towarów i usług

Kolejnym problemem wywołującym spory w wykładni przepisów prawa było obliczenie prewspółczynnika.

W przypadku wykorzystywania przez podatnika nabytych towarów lub usług zarówno do wykonywanej przez niego działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz do celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 ustawy o podatku od towarów i usług, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, ustawodawca, na mocy art. 86 ust. 2h ustawy o VAT, daje podatnikom, w tym jednostkom samorządu terytorialnego, możliwość zastosowania innego sposobu określenia proporcji, niż wskazują przepisy art. 86 ust. 22 tej ustawy, tylko w sytuacji, gdy wybrany sposób jest bardziej reprezentatywny.

Sposób określenia proporcji wskazany w § 3 ust. 2 rozporządzenia 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 podatników⁸ nie zawsze odpowiada specyfice działalności w zakresie dostarczania niektórych usług.

W jednolitym orzecznictwie NSA podkreśla się, że nie ma przeszkód prawnych, aby w odniesieniu do wydatków na konkretną działalność gospodarczą prowadzoną przez daną gminę jako podatnika VAT stosować odrębnie wyliczony współczynnik proporcji odliczeń, jeśli będzie on stanowił bardziej reprezentatywny w danym przypadku sposób określenia owej proporcji. Wyjaśniono także, że uregulowanie w rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r. sposobu określenia proporcji w żaden sposób nie wyklucza tego, aby w sytuacji, gdy jednostka organizacyjna prowadzi różne formy aktywności gospodarczej, dla każdej z nich ustalić stosowny podatek naliczony, podlegający odliczeniu na podstawie stosownego współczynnika (wzoru) szczególnego dla tej działalności, najbardziej odpowiadającego jej specyfice i rodzajowi dokonywanych zakupów. Nawet tam, gdzie ustawodawca dopuścił możliwość ustalenia konkretnego wzoru w drodze rozporządzenia, podatnikowi pozostawiono swobodę i możliwość rozliczenia podatku według proporcji bardziej reprezentatywnej dla prowadzonej przez niego działalności i dokonywanych nabyć. Innymi słowy, wybór

⁸ Dz.U. poz. 2193 ze zm. – dalej rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2015 r.

metody pozostaje w gestii podatnika, co oczywiście nie może oznaczać dowolności w odliczeniu podatku⁹.

Należy podkreślić, że na tle kwestii spornych dotyczących możliwości zastosowania odrębnej od przyjętej w rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r. metody obrotowej przy świadczeniu przez jednostkę samorządu terytorialnego usług wodno-ściekowych ukształtowała się jednolita linia orzecznicza zapoczątkowana wyrokiem NSA z dnia 26 czerwca 2018 r. (sygn. I FSK 219/18)¹⁰.

Naczelny Sąd Administracyjny konsekwentnie prezentuje stanowisko, że specyfika działalności wodno-kanalizacyjnej przejawia się w odwrotnej proporcji czynności opodatkowanych w stosunku do niepodlegających VAT. Wyjaśniono, że o ile prewspółczynnik proponowany w rozporządzeniu odpowiada charakterowi określonych obszarów działalności gminy, to nie uwzględnia specyfiki działalności wodno-kanalizacyjnej.

Pewną ewolucję w zakresie możliwości odstąpienia od stosowania prewspółczynnika zaproponowanego w rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r. można zaobserwować w przypadku innych aktywności gminy.

W wyroku z dnia 3 lutego 2021 r.¹¹ NSA opowiedział się za możliwością zastosowania tzw. prewspółczynnika godzinowego przy najmie hali sportowej. Skład orzekający w tej sprawie stwierdził, że kryterium liczby godzin, w których obiekt jest faktycznie wykorzystywany, jest metodą najbardziej reprezentatywną i precyzyjnie odzwierciedlającą poziom faktycznego wykorzystania obiektu do danego rodzaju działalności. Skoro bowiem możliwe jest precyzyjne określenie liczby godzin, w których sala gimnastyczna będzie udostępniana wyłącznie nieodpłatnie, oraz liczby godzin, w których wstęp na nią będzie płatny, to w konsekwencji istnieje obiektywna i precyzyjna możliwość ustalenia stopnia rzeczywistego wykorzystywania sali gimnastycznej do działalności gospodarczej.

Wydaje się, że rozstrzygnięcia co do możliwości zastosowania przez gminę proponowanego przez nią prewspółczynnika i odstąpienia od

⁹ Por. wyroki NSA: z dnia 15 października 2020 r., sygn. I FSK 1496/18 oraz z dnia 16 lipca 2020 r., sygn. I FSK 153/19 wraz z powołanym w uzasadnieniu tego wyroku orzecznictwem dostępnym w internetowej bazie orzeczeń sądów administracyjnych na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl> (dalej CBOSA).

¹⁰ Zob. przykładowo wyroki NSA: z dnia 19 grudnia 2018 r., sygn. I FSK 715/18, I FSK 794/18, I FSK 795/18, I FSK 1448/18, I FSK 1532/18; z dnia 10 stycznia 2019 r., sygn. I FSK 1662/18, I FSK 444/18; z dnia 16 stycznia 2019 r., sygn. I FSK 1391/18; z dnia 7 lutego 2019 r., sygn. I FSK 411/18; z dnia 15 marca 2019 r., sygn. I FSK 701/18; z dnia 4 kwietnia 2019 r., sygn. I FSK 2094/18; z dnia 10 maja 2019 r., sygn. I FSK 1971/18; z dnia 17 stycznia 2020 r., sygn. I FSK 1015/19; z dnia 19 lutego 2020 r., sygn. I FSK 1609/17; z dnia 3 lutego 2021 r., sygn. I FSK 450/19 – CBOSA.

¹¹ Sygn. I FSK 450/19, CBOSA.

wskazanego rozliczenia w rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r. zależą w dużej mierze od rzetelności i sposobu dokonania wyliczeń. Powyższa uwaga nabiera szczególnego znaczenia w kontekście powszechnego dążenia gmin do uzyskania potwierdzenia swojego stanowiska w ramach instytucji indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego. Bezsprzecznie gmina, kierując do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej wnioski o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej w celu zapewnienia sobie odpowiedniej ochrony w zakresie stosowania prawa podatkowego, musi skrupulatnie, a zarazem zwięźle przedstawić możliwą i mieszczącą się w granicach ustawowych metodę obliczenia prewspółczynnika.

W wyroku z dnia 24 listopada 2020 r.¹² NSA przyjął, że gmina w odniesieniu do odliczenia podatku naliczonego od zakupów inwestycyjnych związanych z budową dworca lokalnego, w sytuacji gdy wybudowany dworzec wykorzystywany jest do działalności gospodarczej prowadzonej przez jednostkę budżetową gminy, przy jednoczesnym poborze przez tę jednostkę od przewoźników opłaty za korzystanie z dworca, mającej publicznoprawny charakter, obowiązana jest do stosowania art. 86 ust. 2a–2h ustawy o podatku od towarów i usług¹³.

410 W uzasadnieniu przywołanego orzeczenia zwrócono uwagę, że dla podmiotów takich jak gmina, występujących na gruncie podatku od towarów i usług w charakterze podatnika oraz niepodatnika (organu władzy publicznej), od 1 stycznia 2016 r. ustanowiono regulację szczególną, określającą zasady odliczania podatku naliczonego w odniesieniu do zakupionych towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych (podlegających i niepodlegających systemowi VAT). W przypadku gdy nabyte towary i usługi wykorzystywane są zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, a więc nie jest możliwe przypisanie nabytych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika, kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej (art. 86 ust. 2a–2h ustawy o podatku od towarów i usług). W ten sposób ustanowiona została swoista zasada, że jeżeli dany wydatek (z tytułu nabycia towarów lub usług) wiąże się u takiego podatnika (gminy) z obydwooma sferami jego działalności (gospodarczą i pozagospodarczą), a nie jest możliwe przypisanie tego wydatku w całości

¹² Sygn. I FSK 1930/19, CBOSA.

¹³ Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 9 listopada 2018 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 2174 ze zm.).

do działalności gospodarczej, powstaje obowiązek rozliczenia go zgodnie z zasadami określonymi w art. 86 ust. 2a–2h ustawy o podatku od towarów i usług, czyli według stosownie ustalonej proporcji (przy zastosowaniu tzw. prewspółczynnika). „Wyjęcie” zatem z tej zasady określonych wydatków gminnych, które mieszczą się w kryteriach zastosowania tych norm, z uwagi na przyjęcie towarzyszącej jedynie działalności gospodarczej określonej działalności publicznonprawnej gminy, pozostaje w sprzeczności z art. 86 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług, skoro – jak w tej sprawie – określone wydatki poniesione na stworzenie infrastruktury dworca służą gminie do pozyskiwania dwóch rodzajów dochodów: z tytułu działalności gospodarczej oraz działalności niegospodarczej (jako organu władzy publicznej), a nie jest możliwe przypisanie tego wydatku w całości do działalności gospodarczej. Tak więc – jak w przypadku opłaty targowej, gdzie jej pozyskiwanie jest niezależne od wydatków na infrastrukturę targową, a więc nie można stwierdzić, że obowiązek ponoszenia opłaty targowej z tytułu sprzedaży w miejscu wskazanym przez gminę jako targowisko wiąże się bezpośrednio z tymi wydatkami służącymi działalności gospodarczej gminy – nie ma podstaw do stosowania proporcji rozliczenia tych wydatków zgodnie z art. 86 ust. 2a–2h ustawy o podatku od towarów i usług. Dobitnie bowiem należy podkreślić, że jeżeli – jak w tej sprawie – określone wydatki na infrastrukturę dworcową wiążą się bezpośrednio i nierozdzielnie z dochodami uzyskiwanymi przez gminę z wykorzystywania jej w działalności gospodarczej i z tytułu opłat za korzystanie z dworca, podatek naliczony z ich tytułu powinien być rozliczany na podstawie art. 86 ust. 2a–2h ustawy o podatku od towarów i usług, z uwagi na spełnienie przesłanki jednoczesnego wykorzystywania tej infrastruktury w działalności gospodarczej i pozagospodarczej, w ramach organizacji lokalnego transportu zbiorowego.

411

4. Opodatkowanie przekształcenia wieczystego użytkowania gruntu w prawo własności

W wyroku z dnia 25 lutego 2021 r. w sprawie Gmina Wrocław¹⁴ TSUE, odpowiadając na pytania prejudycjalne skierowane przez Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (WSA)¹⁵ w kontekście unijnych wy-
mógów uznania gminy za podatnika VAT, orzekł, że:

¹⁴ Sygn. C-604/19, ECLI:EU:C:2021:132.

¹⁵ Postanowienie WSA we Wrocławiu z dnia 19 czerwca 2019 r., sygn. I SA/Wr 295/19.

1) artykuł 14 ust. 2 lit. a dyrektywy 2006/112/WE należy interpretować w ten sposób, że przekształcenie prawa użytkowania wieczystego nieruchomości w prawo pełnej własności przewidziane w przepisach krajowych w zamian za uiszczenie opłaty stanowi dostawę towarów w rozumieniu tego przepisu;

2) dyrektywę 2006/112/WE należy interpretować w ten sposób, że przy przekształceniu prawa użytkowania wieczystego nieruchomości w prawo pełnej własności przewidzianym w przepisach krajowych w zamian za uiszczenie opłaty na rzecz gminy będącej właścicielem nieruchomości, co pozwala jej na uzyskanie z tego tytułu dochodu o charakterze stałym, z zastrzeżeniem weryfikacji, jakich powinien dokonać sąd odsyłający, owa gmina działa w charakterze podatnika w rozumieniu art. 9 ust. 1 tej dyrektywy, a nie jako organ władzy publicznej w rozumieniu art. 13 ust. 1 tej dyrektywy.

Przywołany wyrok TSUE może sprawiać problemy związane z jego wdrożeniem. Nie można wykluczyć, że wyniki weryfikacji sądu odsyłającego (a następnie innych składów orzekających), o której mowa w pkt 2 wyroku TSUE, spowodują kolejne spory interpretacyjne. Będzie to z jednej strony proces naturalny, z drugiej zaś proces ten będzie oddziałował negatywnie na funkcjonowanie gmin, zwłaszcza że wciąż borykają się one z dokonywaniem przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności i w tym zakresie odnotowywano już znaczne opóźnienia.

412

5. Podsumowanie

Regulacje prawne dotyczące opodatkowania gmin podatkiem od towarów i usług należy zaliczyć do skomplikowanych, mogących w praktyce wywoływać wiele kontrowersji. Poza tym nakładają one na organy samorządu terytorialnego liczne obowiązki, z którymi mniejsze gminy lub większe, ale gorzej zorganizowane, mogą sobie nie poradzić.

Opodatkowanie gmin podatkiem od towarów i usług wywołuje wiele trudności wynikających z niezbyt precyzyjnego rozdzielenia zadań jednostek samorządu terytorialnego wykonywanych w ramach władztwa administracyjnego lub w ramach reżimu cywilnoprawnego¹⁶. Najwięcej kontrowersji w zakresie wykładni przepisów prawa dotyczy właśnie art. 15 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług.

¹⁶ A. Mudrecki, *Gmina jako podatnik podatku od towarów i usług w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, [w:] A. Zalcewicz (red.), *Finansowanie zadań publicznych służących zaspokojeniu potrzeb wspólnot samorządowych*, Warszawa 2016, s. 236.

Istotne wątpliwości powstały także na tle stosowania regulacji prawnych dotyczący centralizacji rozliczeń oraz stosowania prewspółczynnika.

Skalę trudności w rozliczeniu podatku od towarów i usług przez gminy określa już sama w sobie liczba sporów pomiędzy organami krajowej administracji skarbowej a gminami, w których rozstrzygnięcie zostały zaangażowane NSA, wojewódzkie sądy administracyjne oraz TSUE.

W związku tym należy postulować znaczne uproszczenie systemu opodatkowania gmin, co może nastąpić zarówno w formie odpowiednio przygotowanych i wdrożonych zmian legislacyjnych, jak i przez przyjazne stosowanie prawa podatkowego.

Bibliografia

- Mudrecki A., *Gmina jako podatnik podatku od towarów i usług w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, [w:] A. Zalcewicz (red.), *Finansowanie zadań publicznych służących zaspokojeniu potrzeb wspólnot samorządowych*, Warszawa 2016.
- Pęczak-Czerwińska J., *Prewspółczynnik odliczenie VAT naliczonego*, Warszawa 2016.

413

Akty prawne

- Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L Nr 347/1 ze zm.).
- Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 29 lipca 2011 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 177, poz. 1054 ze zm.).
- Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 9 listopada 2018 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 2174 ze zm.).
- Rozporządzenie 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. poz. 2193 ze zm.).
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.).

Streszczenie

W opracowaniu przedstawiono problematykę związaną z opodatkowaniem gmin podatkiem od towarów usług, ze szczególnym uwzględnieniem statusu gminy i jednostek samorządu terytorialnego, stosowania przewspółczynnika i zwolnienia z podatku, gdy gmina wykonuje czynności w zakresie władztwa publicznego. Z dokonanej analizy orzecznictwa sądów administracyjnych w Polsce wynika, że system rozliczeń gmin podatkiem od towarów i usług ma skomplikowany charakter, co prowadzi do licznych sporów sądowych w tym zakresie. W związku z tym należy postulować dokonanie zmian legislacyjnych, jak również samej praktyki stosowania prawa podatkowego w kierunku uproszczenia rozliczeń gminy w zakresie podatku od towarów i usług.

Słowa kluczowe: status gminy jako podatnika podatku od towarów i usług, przewspółczynnik w rozliczeniu VAT, czynności zwolnione z VAT