

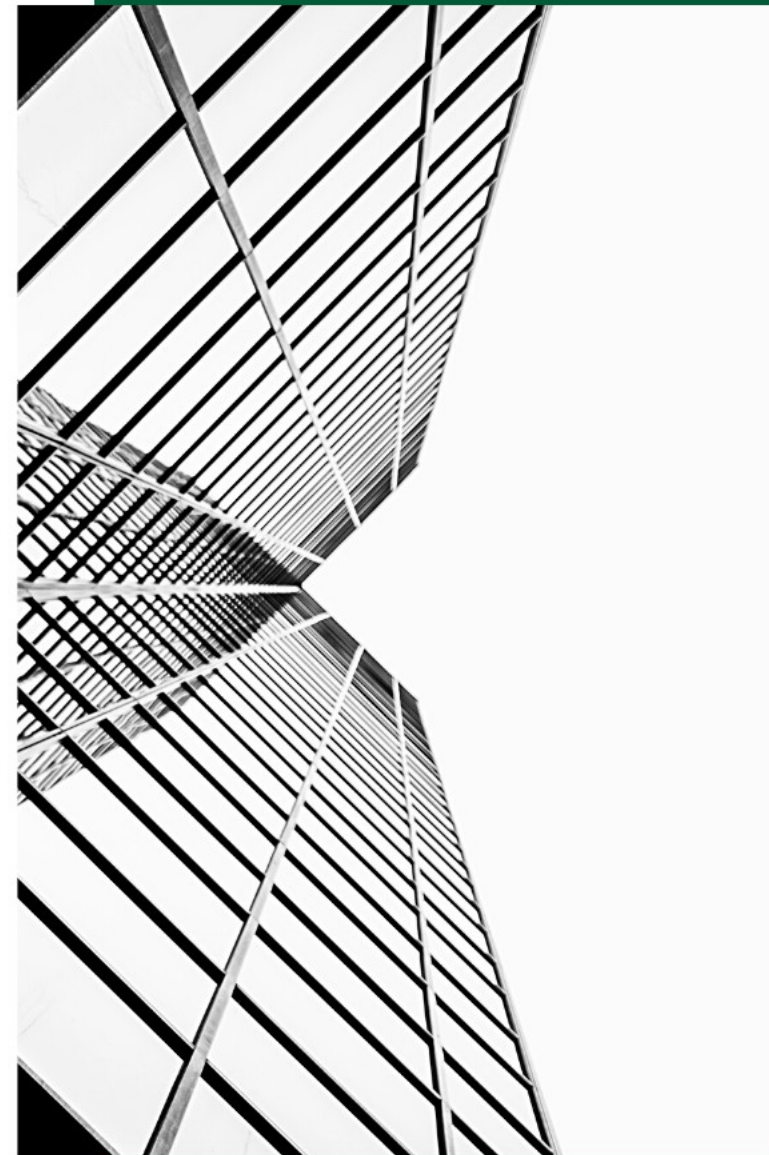
Rozliczenia Gmin z ich spółkami

Czy w Gminach jest jeszcze VAT do odliczenia – uwagi na tle aktualnej praktyki

Michał Kostrzewa
radca prawny



■ prawo dla
samorządu



Rozliczenia Gmin z ich spółkami

Rozliczenia pomiędzy jednostką samorządu (gminą, miastem) a spółką komunalną mogą dotyczyć różnych sfer działalności:

- 1) **dopłaty do cen** taryfowych wody,
- 2) związane z **odpłatnym udostępnianiem przez gminę majątku spółce** komunalnej (w szczególności sieci kanalizacyjnej, oczyszczalni ścieków, obiektów sportowych itp. – na podstawie umowy najmu lub dzierżawy),
- 3) **rekompensaty** wypłacane przez gminę w związku z wykonywaniem przez spółkę zadań publicznych – dotyczy zarówno rekompensat regulowanych wprost przepisami prawa (np. w zakresie publicznego transportu zbiorowego), jak i płatności nazwanych „rekompensatami”,
- 4) związane z **powierzeniem** przez jednostkę samorządu spółce komunalnej **realizacji różnego rodzaju zadań publicznych** (np. zarządzanie i utrzymanie szaleków miejskich, utrzymanie parków i terenów zielonych, prowadzenie targowisk itp.).

Przykłady rozstrzygnięć

Wyrok TSUE z dnia 22 lutego 2018 r. w sprawie C-182/17

- 1) (...) z zastrzeżeniem sprawdzenia przez sąd odsyłający istotnych okoliczności faktycznych, **działalność** taka jak będąca przedmiotem postępowania głównego, **polegająca na wykonywaniu przez spółkę niektórych zadań publicznych gminy zgodnie z umową zawartą między tą spółką a gminą stanowi odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej na mocy tego przepisu.**
- 2) (...) z zastrzeżeniem sprawdzenia przez sąd odsyłający istotnych okoliczności faktycznych i prawa krajowego – **działalność**, taka jak omawiana w postępowaniu głównym, **polegająca na wykonywaniu przez spółkę określonych publicznych zadań gminy na mocy umowy zawartej między tą spółką a gminą, nie jest objęta zasadą nieopodatkowania podatkiem od wartości dodanej przewidzianą w tym przepisie wówczas, gdy działalność ta stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu art. 9 ust. 1 tej dyrektywy.**

Przykłady rozstrzygnięć

Wyrok WSA w Poznaniu z 17 lipca 2020 r., sygn. I SA/Po 282/20 (nieprawomocny)

W ocenie organu Spółka wykonując powierzone jej zadania własne Województwa będzie działać w charakterze podatnika VAT. Zdaniem organu realizacja tych zadań będzie stanowić odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu, a otrzymywane z tego tytułu wynagrodzenie stanowić będzie podstawę opodatkowania.

Skarżąca kwestionuje powyższe zapatrywanie organu. Zdaniem sądu, rację w sporze należało przyznać skarżącej Spółce. (...)

Skarżąca jest spółką, której jedynym udziałowcem jest Województwo. Misją Spółki jest działanie na rzecz rozwoju tego Województwa. Celem działania skarżącej jest realizowanie zadań na rzecz Województwa (...) Celem powierzenia Spółce przez Województwo swoich zadań publicznych Województwo zawarło z nią umowę w sprawie powierzenia realizowania zadań publicznych. (...) działalność zlecona spółce obejmuje wykonywanie zadań własnych jednostki samorządu terytorialnego.

Samorząd Województwa sprawuje nad Spółką kontrolę, odpowiadającą kontroli sprawowanej nad własnymi jednostkami, polegającą na dominującym wpływie na cele strategiczne oraz istotne decyzje dotyczące zarządzania sprawami spółki. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że skarżąca stanowi inny podmiot prawa publicznego, o którym mowa w art. 13 ust. 1 dyrektywy.

Spółka realizuje na rzecz Województwa usługę w ogólnym interesie gospodarczym, tj. usługę, która nie byłaby świadczona na rynku bez interwencji publicznej lub byłaby świadczona, jednak na innych warunkach pod względem jakości, bezpieczeństwa, przystępności cenowej, równego traktowania czy powszechnego dostępu do takiej usługi. Ponadto, zgodnie z aktem założycielskim spółka nie jest podmiotem nastawionym na zysk i nie ma charakteru komercyjnego.

Przytoczone okoliczności są charakterystyczne dla działań organów władzy publicznej, co przemawia za przyjęciem, że realizując sporne usługi spółka będzie działać w charakterze organu władzy publicznej. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że w odniesieniu do skarżącej zastosowanie znajdują postanowienia art. 15 ust. 6 ustawy o PTU.

Przykłady rozstrzygnięć

Wyrok NSA z 22 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1366/17

Gmina zawarła ze Spółką umowę, zgodnie z którą Spółka przyjęła do wykonania w imieniu i na rzecz Gminy usługę polegającą na kompleksowym zarządzaniu i administrowaniu przedmiotem umowy, w tym organizowaniu i (lub) pozyskiwaniu imprez sportowych, kulturalnych, komercyjnych i rekreacyjnych oraz zapewnieniu innych przedsięwzięć o charakterze rekreacyjno-sportowym.

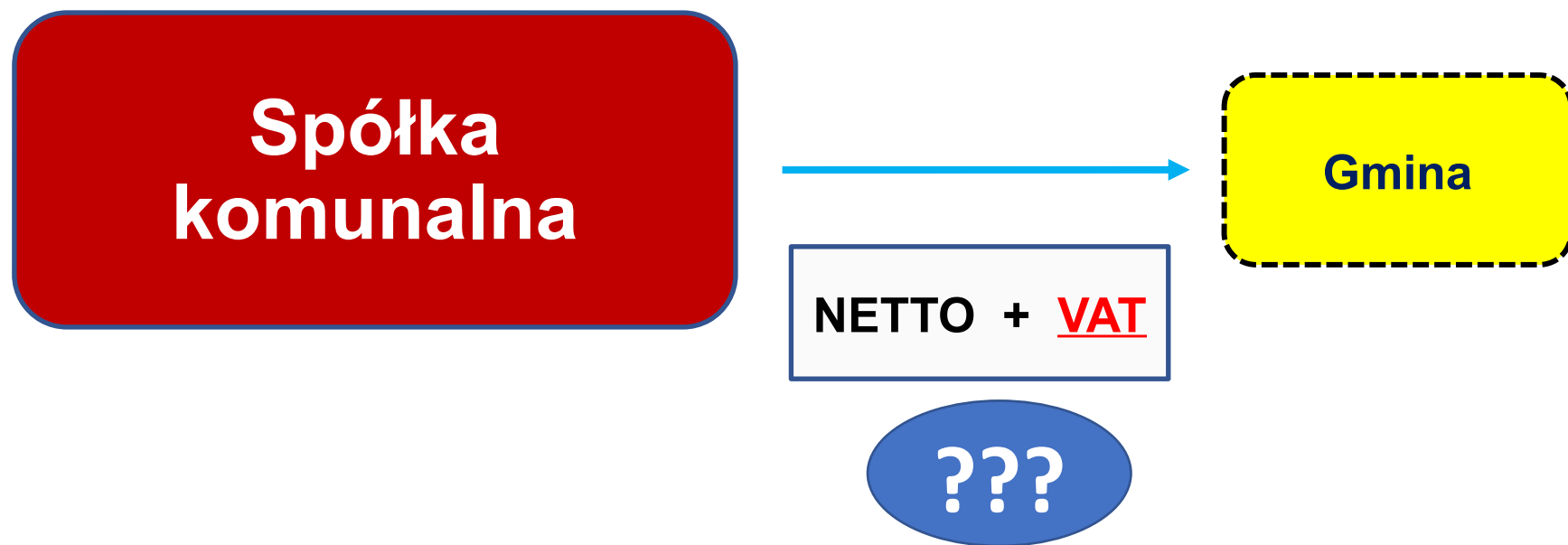
Gmina zobowiązała się do wypłacania Spółce w okresach kwartalnych rekompensaty w wysokości niezbędnej do pokrycia kosztów poniesionych w trakcie wywiązywania się ze zobowiązań. Rekompensata nie może przekroczyć kwoty odpowiadającej wynikowi finansowemu netto wyliczonemu następująco: koszty poniesione w związku z realizacją usługi minus wszystkie dodatnie wpływy minus jakiegokolwiek inne przychody wygenerowane podczas wypełniania usługi plus tzw. rozsądny zysk. Rekompensata podlega corocznej weryfikacji. W przypadku otrzymania przez skarżącą zbyt wysokiej rekompensaty jest ona korygowana w stosunku do rzeczywistego poziomu kosztów.

Powierzenie zadania użyteczności publicznej nastąpiło w drodze aktu kreującego Spółkę (najpierw w uchwale rady miejskiej, a następnie w umowie spółki), w którym został określony cel i przedmiot jej działania, jako wykonywania zadania własnego Gminy.

Czy otrzymana przez nią rekompensata w rozumieniu pokrycia poniesionych kosztów (pokrycie ujemnego wyniku finansowego netto) w związku z realizacją zadań w zakresie zarządzania obiektami sportowymi, będzie stanowiła wynagrodzenie za świadczoną usługę, stanowiąc obrót podlegający opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług?

NSA uznał, że błędne jest stanowisko, że Spółka wykonując powierzone jej zadania własne Gminy może być uznana za podatnika podatku od towarów i usług, a otrzymana rekompensata stanowi obrót opodatkowany VAT.

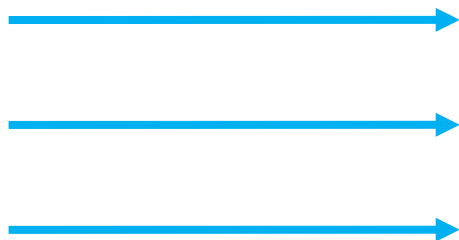
Rozliczenia: Gmina – Spółka komunalna



Rozliczenia: Gmina – Spółka komunalna

A co z odliczeniem?

Zakupy



Spółka
komunalna

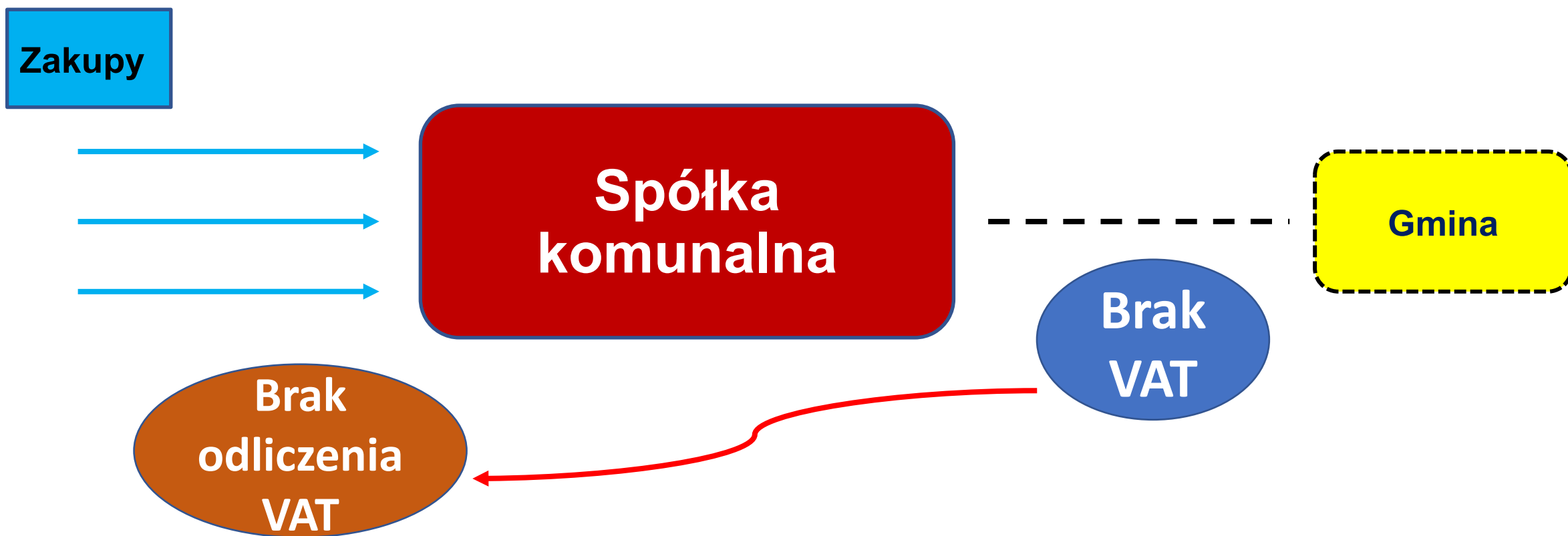


NETTO + VAT

???

Gmina

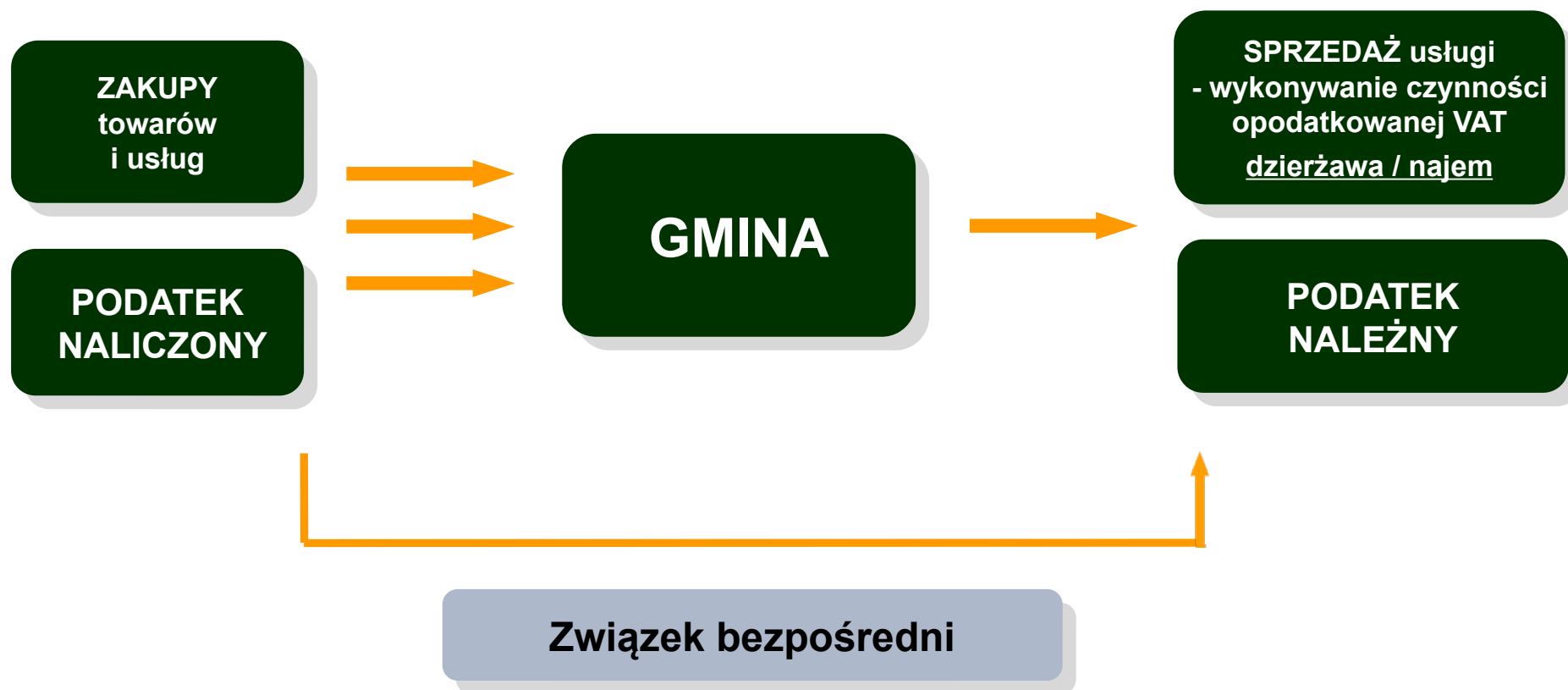
Rozliczenia: Gmina – Spółka komunalna



Inwestycje samorządowe

Inwestycje samorządowe

Majątek oddawany w najem (dzierżawę)



Majątek oddawany w najem (dzierżawę)

Kluczowe aspekty rozliczenia VAT

1. **Wysokość wynagrodzenia / czynszu** (uiszczanego przez spółkę komunalną na rzecz gminy).
2. **Klauzula obejścia przepisów prawa podatkowego** (klauzula nadużycia prawa).
3. **Schematy podatkowe.**

VAT do odliczenia

Sale sportowe, baseny (pływalnie), budynki użyteczności publicznej

Przykłady wyłącznie rozstrzygnięć pozytywnych (1)

Wyrok WSA w Gdańsku z 12.01.2022 r., sygn. I SA/Gd 1071/21 (nieprawomocny)

Prewspółczynnik w postaci klucza czasowego – obliczony w oparciu o stosunek liczby godzin, w jakich w danym roku kalendarzowym **Hala Sportowa** jest wykorzystywana do działalności komercyjnej do sumy liczby godzin w jakich Hala Sportowa jest w danym roku kalendarzowym wykorzystywana do działalności komercyjnej i edukacyjnej – w klarowny sposób wskaże, w jakim stopniu Hala Sportowa rzeczywiście wykorzystywana jest na cele komercyjne.

Z punktu widzenia wymogów ustawowych metoda ta pozwala na obiektywne ustalenie struktury sprzedaży, tj. proporcji między czynnościami opodatkowanymi i nieopodatkowanymi w tym obszarze. Wartości, które brane są pod uwagę w ustalaniu proporcji mają charakter mierzalny, są możliwe do weryfikowania i w obiektywny sposób odzwierciedlają strukturę wykorzystania infrastruktury.

Wyrok WSA w Warszawie z 24.11.2021 r., sygn. III SA/Wa 800/21 (nieprawomocny)

Zdaniem Sądu przedstawiony przez gminę klucz powierzchniowy jest adekwatny do prowadzonej przez nią działalności i pozwala na obliczenie proporcji w sposób jak najbardziej zbliżony do zakresu wykorzystania **budynku** na cele mieszane, tj. działalności gospodarczej, czy użyteczności publicznej. Przedstawiony przez gminę prewspółczynnik wydaje się rozwiązaniem prostym, logicznym i nie ma podstaw, aby kwestionować podejście gminy w tym obszarze.

Sale sportowe, baseny (pływalnie), budynki użyteczności publicznej

Przykłady wyłącznie rozstrzygnięć pozytywnych (2)

Wyrok WSA w Olsztynie z 11.02.2021 r., sygn. I SA/OI 10/21 (nieprawomocny)

Prewspółczynnik zaproponowany przez Gminę opiera się na jednoznacznych i jasnych kryteriach (udział średniorocznej liczby osób korzystających odpłatnie z **basenu** w ogólnej średniorocznej liczbie osób korzystających z basenu ogółem) i – co kluczowe z punktu widzenia wymogów ustawowych – pozwala na obiektywne ustalenie struktury sprzedaży, tj. proporcji między czynnościami opodatkowanymi i nieopodatkowanymi w tym obszarze. Prowadzenie takich statystyk będzie umożliwiać system informatyczny obsługujący basen (rejestracja klienta poprzez wydanie paska basenowego z chipem).

Wyrok WSA w Krakowie z 26.01.2021 r., sygn. I SA/Kr 1120/20 (nieprawomocny)

W ocenie strony skarżącej obliczenie prewspółczynnika najbardziej odpowiadająca specyfice wykonywanych przez Miasto czynności i dokonywanych nabyć w zakresie udostępniania **obiektów sportowych** powinno zostać dokonane w oparciu o udział ilości godzin korzystania z obiektów przez podmioty zewnętrzne (trzęcie) w całkowitej liczbie godzin korzystania z obiektów. Takie wyliczenie zdaniem strony skarżącej jest najbardziej reprezentatywnym sposobem określania proporcji w analizowanym przypadku.

Zdaniem Sądu, zastosowanie metody wskazanej we wniosku jest miarodajne i prawidłowe z perspektywy przepisów art. 86 ust. 2a, ust. 2b i ust. 2h ustawy o VAT (...).

DZIĘKUJEMY

SKONTAKTUJ SIĘ
Z NAMI!

Michał Kostrzewa
radca prawny

tel. 504 01 51 51

e-mail: michal.kostrzewa@ziemski.com.pl