



Beata Rogowska-Rajda

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów i Ubezpieczeń
Katedra Finansów Publicznych
beata.rogowska-rajda@ue.katowice.pl

VAT A DZIAŁALNOŚĆ PUBLICZNYCH UCZELNII WYŻSZYCH

Streszczenie: Celem opracowania jest identyfikacja zasadniczych problemów związanych ze stosowaniem przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT w związku z prowadzeniem przez uczelnie publiczne nieodpłatnej ustawowej działalności edukacyjnej oraz pozostałej działalności o charakterze gospodarczym, ze szczególnym uwzględnieniem kwestii odliczania podatku naliczonego. W artykule zastosowano metodę studiów literaturowych oraz analizę regulacji prawnych i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Słowa kluczowe: publiczne uczelnie wyższe, podatek naliczony, podatnik VAT.

JEL Classification: H25.

Wprowadzenie

VAT jest podatkiem konsumpcyjnym o specyficznym mechanizmie działania. Mimo że jest podatkiem dotyczącym przede wszystkim przedsiębiorstw, ze względu głównie na cechę powszechności może również obejmować działalność gospodarczą innych podmiotów, w tym publicznych uczelni wyższych, będących podmiotami prawa publicznego. Funkcjonowanie podatku VAT w odniesieniu do tych jednostek wiąże się z licznymi problemami, w szczególności w obszarze prawa do odliczania podatku naliczonego. Wynika to przede wszystkim z ich specyficznej i skomplikowanej pozycji w systemie podatku VAT. Uczelnie publiczne z jednej strony realizują bowiem konstytucyjne zadania państwa w zakresie bezpłatnej edukacji, z drugiej natomiast prowadzą działalność gospodarczą. Niniejszy artykuł ma na celu identyfikację zasadniczych problemów związanych z interpretacją i stosowaniem przepisów prawa podatkowego

w zakresie podatku VAT w związku z działalnością publicznych uczelni wyższych. W opracowaniu zastosowano metodę studiów literaturowych oraz analizę polskich i unijnych regulacji prawnych oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

1. Specyfika działania podatku VAT

VAT definiowany jest jako podatek oparty na szerokiej podstawie opodatkowania, nakładany na wszystkich szczeblach obrotu, z możliwością odliczenia od podatku należnego w danej fazie obrotu podatku naliczonego w poprzedniej fazie obrotu [Bird, Gengron, 2005, s. 8]. Charakteryzuje się powszechnością i cenotwórczym charakterem. Podatek ten dotyczy bowiem wszystkich podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na ich formę prawną oraz tego czy wypracowują one zysk, czy też ponoszą stratę. Ponadto niemal każde dobro lub usługa, będące przedmiotem obrotu, są tym podatkiem obciążone. Chociaż ciężar podatku ponosi konsument, to właśnie przedsiębiorstwa, biorące udział w obrocie towarami i usługami, muszą „obsługiwać” ten podatek [Famulska, 2007, s. 154; Famulska, Rogowska-Rajda, 2015, s. 87]. Pomimo że z założenia podatek ten powinien być dla nich neutralny z uwagi na jego działanie na zasadzie „przerzucalności” (przesuwania ciężaru podatkowego na inne podmioty i kolejne fazy obrotu), w rzeczywistości jest on dla nich ciężarem.

Z rozliczaniem podatku VAT związane jest wypełnianie licznych, często skomplikowanych, obowiązków ewidencyjnych i księgowych, co dodatkowo utrudnia konieczność umiejętnego stosowania obowiązujących przepisów w zakresie podatku VAT, którego złożoność i zmienność powoduje znaczne trudności w procesie jego obsługi. Główną przyczyną skomplikowania podatku VAT jest jego zharmonizowany charakter, przepisy dotyczące podatku od wartości dodanej w całości objęte są bowiem zakresem prawa Unii Europejskiej, do którego przestrzegania Polska jako państwo członkowskie jest zobowiązana. W praktyce oznacza to konieczność przestrzegania – obok przepisów ustawy o podatku od towarów i usług [Ustawa, 2004] – postanowień przede wszystkim dyrektywy 2006/112/WE Rady [Dyrektywa, 2006], jak również wskazówek i wytycznych, które wypracowuje swoim orzecznictwem w zakresie podatku od wartości dodanej Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TS)¹.

¹ Szerzej: [Brzeziński, 2004, s. 7].

2. Uczelnia publiczna jako podatnik VAT

Dyrektywa ma na celu harmonizację podatku VAT, którego istotą jest opodatkowanie odpłatnie prowadzonej działalności gospodarczej. Celem realizacji zasady powszechności opodatkowania podatkiem VAT dyrektywa, i w ślad za nią ustawa o podatku od towarów i usług, przewiduje autonomiczną, bardzo szeroką definicję podatnika. Podatnikiem jest bowiem każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel, czy też rezultaty takiej działalności, niezależnie od formy prawnej, w jakiej osoba ta działa. Z definicji podatnika zostały wyłączone tylko regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego, jednakże wyłączenie to dotyczy tylko działalności, którą podejmują, lub transakcji, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami i tylko w sytuacji, w której wykluczenie ich z kategorii podatników nie prowadzi do znaczących zakłóceń konkurencji. Dyrektywa przewiduje również katalog czynności, których wykonywanie przez podmioty prawa publicznego podlega bezwzględnie opodatkowaniu podatkiem VAT². Przepisy dyrektywy ustanawiają zatem dwie kumulatywne przesłanki braku opodatkowania podatkiem VAT. Po pierwsze, działalność musi być prowadzona przez podmiot prawa publicznego oraz, po drugie, podmiot ten, wykonując tę działalność, musi działać jako organ władzy publicznej³. Zarówno pojęcie podmiotów prawa publicznego, jak i pojęcie działalności wykonywanej w charakterze organu władzy publicznej ma charakter unijny. Działalnością taką jest działalność o charakterze gospodarczym, wykonywana przez te podmioty w ramach pełnienia przez nie funkcji publicznych we właściwym dla nich systemie prawnym (czyli na zasadzie swego rodzaju monopolu), z zastosowaniem przy jej wykonywaniu prerogatyw władztwa publicznego, z wyłączeniem jednak tej działalności, która jest

² Art. 9, art. 13 i załącznik I do dyrektywy oraz odpowiadający im w ustawie o podatku od towarów i usług art. 15. Polski ustawodawca, korzystając ze swobody wyboru spośród różnych metod obowiązków osiągnięcia wyników określonych w art. 13 ust. 1 dyrektywy, nie uznaje za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Przepisy o podatku od towarów i usług (ustawa i wydane do niej rozporządzenia wykonawcze) nie zawierają implementacji opcji, przewidzianej w art. 13 ust. 2 dyrektywy, umożliwiającej uznanie zwolnionej działalności podmiotów prawa publicznego, za działalność którą podmioty te podejmują jako organy władzy publicznej.

³ Wyroki TS: [1985, pkt 11-15; 2000a, pkt 34; 2010, pkt 79].

wykonywana przez nich na tych samych warunkach prawnych, na jakich wykonują ją prywatne podmioty gospodarcze⁴.

Publiczne uczelnie stanowią część systemu szkolnictwa wyższego⁵, działającego na podstawie Prawa o szkolnictwie wyższym [Ustawa, 2005]. Zgodnie z ustawą mają osobowość prawną, a ich utworzenie następuje w drodze ustawy. Uczelnie publiczne są jednostkami sektora finansów publicznych [Ustawa, 2009] powołanymi do realizacji zadań publicznych – zapewnienia obywatelom realizacji wynikającego z Konstytucji prawa do bezpłatnej edukacji, przy czym uczelnie mogą świadczyć niektóre usługi edukacyjne za odpłatnością. Ponadto mogą one prowadzić działalność gospodarczą wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo od podstawowej działalności edukacyjnej [Mucha, 2014, s. 195-201]. W konsekwencji uczelnie publiczne spełniają definicję podatnika VAT i podlegają regulacjom dotyczącym tego podatku na ogólnych zasadach.

3. Zakres czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT

Jednym z głównym zadań uczelni publicznych jest prowadzenie kształcenia na studiach pierwszego i drugiego stopnia, jednolitych studiach magisterskich oraz studiach doktoranckich, zgodnie z przysługującymi danej uczelni uprawnieniami. Kształcenie na studiach stacjonarnych ma charakter nieodpłatny, na studiach niestacjonarnych uczelnie natomiast mogą pobierać i pobierają wynagrodzenie. Wynagrodzenie jest pobierane także za prowadzenie studiów podyplomowych, kursów kształcących oraz szkoleń. Drugim podstawowym obszarem działań uczelni jest prowadzenie badań naukowych (podstawowych, stosowanych i przemysłowych) oraz prac rozwojowych. Niektóre z tych badań są wykonywane z nastawieniem na bezpośrednie zastosowanie komercyjne, w przypadku którego planowane jest osiągnięcie wyników, mogących być przedmiotem sprzedaży (patenty, prawa autorskie, prototypy itp.) [Ustawa, 2010]. Uczelnie prowadzą także odpłatnie domy i stołówki studenckie. Poza wskazanymi kluczowymi dla uczelni zadaniami, uczelnie często świadczą przykładowo usługi najmu i dzierżawy nieruchomości, których jest właścicielem, czy też świadczą usługi reklamowe i doradcze.

⁴ Wyroki TS [2000b, pkt 40; 2000c, pkt 15-17, 19 i 22; 2006, pkt 32], Postanowienie TS [2014, pkt 19].

⁵ Obecnie w Polsce działa 106 publicznych uczelni wyższych: 18 uniwersytetów, 18 uczelni technicznych, 5 uczelni ekonomicznych, 5 uczelni pedagogicznych, 6 uczelni rolniczych/przyrodniczych, 6 uczelni wychowania fizycznego, 6 uczelni teologicznych, 34 Państwowe Wyższe Szkoły Zawodowe, 9 uczelni medycznych i 4 uczelnie wojskowe – [www1, www2, www3].

Wskutek różnorodności wykonywanych przez uczelnie publiczne czynności, niezbędne jest każdorazowe ustalenie, które z czynności podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT, a wśród tych podlegających opodatkowaniu – które korzystają ze zwolnienia z tego podatku. Analizując wykonywane przez uczelnie publiczne zadania publiczne, do których przepisami prawa zostały zobowiązane, w pierwszej kolejności niezbędna jest ocena, czy realizowane zadania spełniają definicję działalności gospodarczej. Jeśli uczelnia wykonuje swoje ustawowe zadania nieodpłatnie (od studentów nie jest pobierane wynagrodzenie), a uzyskiwanych przez uczelnie dotacji z budżetu państwa na realizację tych zadań nie można uznać – zgodnie z orzecznictwem TS – za wynagrodzenie bezpośrednio z nimi związane⁶ działania takie nie stanowią działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT. W takim przypadku nie ma już potrzeby badania, czy przy wykonywaniu tych zadań uczelnia działa w charakterze organów władzy. Nieodpłatne kształcenie na studiach stacjonarnych pozostaje zatem poza systemem podatku VAT. Otrzymywana przez uczelnie na ten cel dotacja z budżetu państwa nie spełnia bowiem – w ocenie autora – definicji wynagrodzenia. Także prowadzenie badań naukowych bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne pozostaje poza systemem podatku VAT. Podatkiem VAT będzie natomiast objęte prowadzenie badań naukowych, prac rozwojowych oraz innych zleconych zadań, przy których planowane jest osiągnięcie wyników, które mogą być przedmiotem sprzedaży, niezależnie od tego, czy faktycznie do takiej sprzedaży dojdzie. Ocena w tym zakresie powinna być dokonywana na podstawie obiektywnych przesłanek oraz istniejących dokumentów [Broszura, s. 15 załącznika].

Wszystkie pozostałe świadczone przez uczelnie czynności, za które pobierane są opłaty, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem VAT na zasadach ogólnych, przy czym niektóre z nich będą korzystały ze zwolnienia z podatku. Zwolnienie będzie dotyczyło w szczególności kształcenia na poziomie wyższym, prowadzenia studiów podyplomowych, kursów dokształcających oraz szkoleń o charakterze zawodowym lub związanych z przekwalifikowaniem zawodowym. Ze zwolnienia będzie korzystało również zakwaterowanie studentów i doktorantów w domach studenckich prowadzonych przez uczelnie [Ustawa, 2004 r., art. 43 ust. 1 pkt 26, 29 i 30]. Natomiast ze zwolnienia nie będą już mogły korzystać usługi stołówek studenckich. Czynności nieobjęte zwolnieniem z podatku będą podlegały opodatkowaniu stawką obniżoną lub podstawową.

⁶ Szerzej o odpłatności: [Rogowska-Rajda, Tratkiewicz, 2015, s. 35-43].

W konsekwencji uczelnia realizując swoje zadania ustawowe, a także prowadząc działalność w innym zakresie będzie dokonywać zarówno czynności opodatkowanych podatkiem VAT, jak i czynności zwolnionych z podatku VAT oraz czynności pozostających poza systemem podatku VAT.

4. Zasady odliczania podatku VAT naliczonego

Z zakresem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT ściśle powiązana jest kwestia zakresu prawa do odliczenia podatku naliczonego. Prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego przysługuje bowiem wyłącznie w odniesieniu do czynności opodatkowanych podatkiem VAT [Ustawa, 2004, art. 86 ust. 1]. Celem właściwej realizacji tej zasady uczelnia jest zobowiązana do bezpośredniego przyporządkowania dokonywanych zakupów do danych czynności i dokonywania odliczenia tylko podatku naliczonego, związanego z zakupami wykorzystywanymi do sprzedaży opodatkowanej, natomiast w odniesieniu do zakupów, które służą wszystkim trzem lub dwóm rodzajom czynności (w tym czynnościom opodatkowanym), bezpośrednie przyporządkowanie nie jest możliwe – odliczenie podatku naliczonego jest dopuszczalne tylko w części proporcjonalnej⁷. W przypadku wydatków związanych z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT i czynnościami niepodlegającymi podatkowi VAT ustalenie części proporcjonalnej do odliczenia w odniesieniu do uczelni następuje wyłącznie z wykorzystaniem tzw. współczynnika sprzedaży. Współczynnik ten ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności opodatkowanych podatkiem VAT w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności opodatkowanych i zwolnionych z podatku VAT. Udział ten ustala się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalany ten udział. W przypadku natomiast wydatków związanych z czynnościami opodatkowanymi i niepodlegającymi podatkowi VAT ustalenie części proporcjonalnej do odliczenia następuje z wykorzystaniem tzw. prewspółczynnika. Sposób określenia tego prewspółczynnika uczelnia ustala metodą „przychodowo-obrotową” [Rozporządzenie, 2015 r.], przy czym sposób ten nie ma charakteru obligatoryjnego. Uczelnie mogą bowiem stosować inną, wybraną przez siebie metodę, jednakże musi ona zapewnić bardziej dokładne przyporządkowanie podatku naliczonego, zawartego

⁷ Szerzej: [Rogowska-Rajda, Tratkiewicz, 2017, s. 59-73; Rogowska-Rajda, Tratkiewicz, 2018a, s. 36-50].

w ponoszonych wydatkach, do czynności opodatkowanych podatkiem VAT niż w przypadku stosowania metody określonej przepisami⁸.

Integralną częścią systemu odliczania podatku naliczonego jest system korygowania odliczenia wstępnego. Odliczenie wstępne opiera się tylko na zamiarze wykorzystania przez podatnika nabytych towarów i usług do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem VAT, dlatego niezbędna jest jego późniejsza weryfikacja, zgodnie z rzeczywistym wykorzystaniem, i ewentualne dokonanie korekty. I tak, po zakończeniu roku podatkowego niezbędne jest dokonanie korekty zrealizowanego odliczenia według przewspółczynnika i/lub współczynnika obliczonego z zastosowaniem danych za ten (zakończony) rok podatkowy. W przypadku dóbr inwestycyjnych, zdefiniowanych w ustawie o podatku od towarów i usług jako towary i usługi, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych i wartości niematerialnych podlegających amortyzacji, o wartości początkowej przekraczającej 15 tys. PLN, korekta ta jest dokonywana przez 5 lat, a w przypadku gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, o wartości przekraczającej 15 tys. PLN – przez lat 10⁹.

W konsekwencji proces dokonywania odliczenia podatku naliczonego nie kończy się na etapie ustalenia wysokości przysługującego odliczenia i faktycznego dokonania tego odliczenia, tylko w momencie upływu okresu korekty przewidzianego dla zakupionego towaru lub usługi. W przypadku uczelni publicznych odliczanie podatku naliczonego wiąże się zatem z dużą pracochłonnością, kosztami obsługi oraz ryzykiem podatkowym. W odniesieniu do niektórych wydatków uczelnia musi bowiem dokonywać dwustopniowego (z zastosowaniem przewspółczynnika i współczynnika) odliczania podatku naliczonego i związanych z tym nieodłącznie dwustopniowych korekt (w przypadku nieruchomości nawet przez okres 10 lat) [Skwierczyńska, 2017].

Podsumowanie

Z przeprowadzonych rozważań wynika, że największe trudności dla uczelni w stosowaniu przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT należy odnotować w obszarze odliczania podatku naliczonego. Odliczanie to jest bowiem wielostopniowe i rozciągnięte w czasie. Uwzględniając specyficzną rolę

⁸ Szerzej: [Broszura, 2016].

⁹ Szerzej: [Rogowska-Rajda, Tratkiewicz, 2018a, s. 151-188; Rogowska-Rajda, Tratkiewicz, 2018b, s. 100-121].

uczelni publicznych, jako podmiotów systemu finansów publicznych, nienastawionych na szerokie działania komercyjne oraz w zdecydowanej części finansowanych z budżetu państwa, zasadne wydaje się rozważanie możliwości rezygnacji w przypadku uczelni z obowiązku ustalania przewspółczynnika oraz korygowania go w czasie i zastąpienia go dobrowolnym ryczałtowym odliczeniem podatku naliczonego, sztywno określonym przepisami prawa, stosowanym na podobnych zasadach jak odliczanie podatku VAT zawartego w wydatkach związanych z pojazdami samochodowymi¹⁰. Uprościłoby to zdecydowanie rozliczenia uczelni w zakresie podatku VAT. Rozwiązanie to wymagałoby jednakże uzyskania decyzji derogacyjnej oraz dostosowania wysokości ryczałtowego odliczenia do specyfiki danego typu uczelni, celem zachowania zasady neutralności.

Literatura

- Bird R.M., Gengron P. (2005), *VAT Revisited – A New Look At the Value Tax in Developing and Transitional Countries*, International Tax program, University of Toronto.
- Broszura (2016) informacyjna MF z 17.02.2016 r. *Zasady odliczania podatku od towarów i usług przez podatników prowadzących działalność o charakterze mieszanym, z uwzględnieniem zmian wprowadzonych od 1 stycznia 2016 r.*, www.mf.gov.pl.
- Brzeziński B. (2004), *Europejski Trybunał Sprawiedliwości a krajowe sądownictwo podatkowe*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 2.
- Dyrektywa (2006) 2006/112/WE Rady z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347, s. 1, ze zm.
- Famulska T. (2007), *Teoretyczne i praktyczne aspekty funkcjonowania podatku od wartości dodanej*, Wydawnictwo AE, Katowice.
- Famulska T., Rogowska-Rajda B. (2015), *VAT a działalność jednostek samorządu terytorialnego – wybrane problemy*, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu”, nr 404, Wydawnictwo UE, Wrocław.
- Mucha M. (2014), *Podatek VAT jako istotny element zarządzania finansami szkoły wyższej* [w:] J. Blicharz, A. Chrisidu-Budni, A. Sus (red.), *Zarządzanie szkołą wyższą*, Wydawnictwo UE, Wrocław.
- Postanowienie (2014) TSUE z 20.03.2014 r. w sprawie C-72/13, *Gmina Wrocław*.
- Rogowska-Rajda B. (2016), *Pojazdy samochodowe w działalności gospodarczej w aspekcie VAT*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe UE w Katowicach”, nr 294.
- Rogowska-Rajda B., Tratkiewicz T. (2015), *Nieodpłatne świadczenie usług w podatku VAT w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości*, „Europejski Przegląd Sądowy” nr 11.

¹⁰ Szerzej: [Rogowska-Rajda, 2016, s. 149-163].

- Rogowska-Rajda B., Tratkiewicz T. (2017), *Generalne zasady wstępnego odliczania podatku naliczonego VAT przez jednostki samorządu terytorialnego w świetle przepisów unijnych i implementujących je polskich regulacji*, „Finanse Komunalne”, nr 7-8.
- Rogowska-Rajda B., Tratkiewicz T. (2018a), *Prawo do odliczenia VAT w świetle orzecznictwa TSUE*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Rogowska-Rajda B., Tratkiewicz T. (2018b), *Zasady korygowania odliczenia wstępnego w VAT przez jednostki samorządu terytorialnego w świetle przepisów unijnych i implementujących je polskich regulacji*, „Finanse Komunalne”, nr 1-2.
- Rozporządzenie (2015) Ministra Finansów z 17.12.2015 r. w sprawie sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników, Dz. U. poz. 2193.
- Skwirczyńska E. (2017), *Ustalenie i korygowanie prewskaznika przez uczelnię publiczną*, „Finanse publiczne”, luty, <http://www.financepubliczne.pl/numery/luty-2017/ustalenie-i-korygowanie-prewskaznika-przez-uczelnie-publiczna.html> (dostęp: 6.05.2018).
- Ustawa (2004) z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. z 2017 r., poz. 1221, ze zm.
- Ustawa (2005) z 27.07.2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym, Dz. U. z 2017 r., poz. 2183, ze zm.
- Ustawa (2009) z 27.08.2009 r. o finansach publicznych, Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.
- Ustawa (2010) z 30.04.2010 r. o zasadach finansowania nauki, Dz. U. z 2018 r., poz. 87.
- Wyrok (1985) TSUE z 11.07.1985 r. w sprawie C-107/84, *Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Republice Federalnej Niemiec*.
- Wyrok (2000a) TSUE z 12.09.2000 r. w sprawie C-260/98, *Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Republice Greckiej*.
- Wyrok (2000b) TSUE z 12.09.2000 r. w sprawie C-276/97, *Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Republice Francuskiej*.
- Wyrok (2000c) TSUE z 14.12.2000 r. w sprawie C-446/98, *Fazenda Pública*.
- Wyrok (2006) TSUE z 8.06.2006 r. w sprawie C-430/04, *Feuerbestattungsverein Halle eV*.
- Wyrok (2010) TSUE z 25.03.2010 r. w sprawie C-79/09, *Komisja Europejska przeciwko Królestwu Niderlandów*.
- [www1] <http://uczelnie-wojskowe.mon.gov.pl/> (dostęp: 6.05.2018).
- [www2] www.gov.pl/zdrowie (dostęp: 6.05.2018).
- [www3] www.nauka.gov.pl (dostęp: 6.05.2018).

VAT IN THE CONTEXT OF THE ACTIVITY OF PUBLIC UNIVERSITIES

Summary: The purpose of the study is to identify the essential problems connected with the interpretation and applying of the VAT law in connection with of statutory educational activity by universities and other economic activities, with particular emphasis on the issue of deduction of input tax. The method used consists in literature studies and an analysis of legal provisions and case law by the Court of Justice of the European Union.

Keywords: public universities, input VAT, VAT taxable person.