

AY. 1710. 1. 2015

Nazwa organu podatkowego NACZELNIK URZĘDU SKARBOWEGO W KROŚNIE ODRZAŃSKIM	Nr postępowania wg systemu 2824	Nr protokołu z kontroli
---	---	-------------------------

Komórka przyjmująca kontrolę SAMODZIELNY REFERAT KONTROLI PODATKOWEJ	Kwalifikacja
--	--------------

URZĄD MIASTA KROŚNIE ODRZAŃSKIE
WPLYNEŁO
 26-02-2015
 2077/P/15 2015 U.S. 0 2189
PROTOKÓŁ KONTROLI PODATKOWEJ

A. DANE O KONTROLI

A.1. DANE O KONTROLI

1. Numer upoważnienia do kontroli KP/505-1/15	2. Wydane dnia 12.01.2015
3. Udzielone przez NACZELNIKA URZĘDU SKARBOWEGO W KROŚNIE ODRZAŃSKIM	
4. Data rozpoczęcia kontroli 12.01.2015	5. Data doręczenia upoważnienia do kontroli 12.01.2015
6. Upoważnienie(a) doręczono i legitymację(e) okazano Kontrolowanemu: Zastępcy Burmistrza Gminy Krosno Odrzańskie Panu Grzegorzowi Garczyńskiemu	
7. Kontrolę przeprowadzono w dniach 12.01.2015 -26.02.2015	8. Liczba dni kontroli 34
9. Podstawa prawna kontroli - art. 77 ustawy z dnia 02.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 672 z późn. zm.) - art. 281 i 283 ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.) - art. 5 ustęp 6 pkt 3 ustawy z dnia 21.06.1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (t.j. Dz.U. z 2004 r. nr 121 poz. 1267 z późn. zm.)	
10. Zakres kontroli Zasadność zwrotu podatku od towarów i usług wykazanego w deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2010r.	
11. Rodzaj podatku VAT - PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT)	
12. Okres objęty kontrolą 01.12.2010 - 31.12.2010	

A.2. OSOBY KONTROLUJĄCE

1. Nazwisko PIOTROWSKA	2. Imię LIDIA	3. Stanowisko Kierownik referatu	4. Nr legitymacji służbowej 1/15
5. Nazwisko STACHOWIAK	6. Imię JOLANTA	7. Stanowisko Starszy komisarz skarbowy	8. Nr legitymacji służbowej 2/2011
9. Nazwisko ROŻNOWSKA	10. Imię EWA	11. Stanowisko Kierownik działu	12. Nr legitymacji służbowej 2/15

A.3. INFORMACJA O POWODACH BRAKU ZAWIADOMIENIA KONTROLOWANEGO O ZAMIARZE WSZCZĘCIA KONTROLI PODATKOWEJ

1. Powody braku zawiadomienia kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej Kontrola dotyczy zasadności zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług (art. 282c § 1 pkt 1 lit. a OP).	
2. Sposób powiadomienia kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia Kontrolowanego powiadomiono pismem z dnia 12 stycznia 2015 r. o przyczynach braku zawiadomienia	3. Data powiadomienia 12.01.2015

A.4. MIEJSCE PRZEPROWADZENIA CZYNNOŚCI KONTROLNYCH

PRO-W(2)
 mgr Jolanta Stachowiak
 Kierownik Samodzielnego Referatu Referent Działu Usług i Usług
 Postępowanie Podatkowe
 mgr Ewa Rożnowska

1. Określenie miejsca Siedziba Urzędu Gminy / Siedziba organu podatkowego				
2. Ulica Parkowa Obrońców Stalingradu	3. Nr domu 1 3	4. Nr lokalu	5. Miejscowość Krosno Odrzańskie Krosno Odrzańskie	

B. DANE KONTROLOWANEGO

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

1. Rodzaj podatnika Podatnik niebędący osobą fizyczną	2. Forma prawna WSPÓLNOTY SAMORZĄDOWE			
3. Nazwa pełna GMINA KROSNO ODRZAŃSKIE				
4. Nazwa skrócona GMINA KROSNO ODRZAŃSKIE				
5. NIP 926 10 00 601	6. REGON 970770267- 00000	7. Data rozpoczęcia działalności 27.05.1990		

B.2. ORGAN PROWADZĄCY REJESTR LUB EWIDENCJĘ

1. Nazwa organu rejestrowego	2. Data rejestracji w organie rej.
3. Nazwa rejestru	4. Numer w rejestrze

B.3. ADRES SIEDZIBY

1. Kraj POLSKA	2. Województwo LUBUSKIE	3. Powiat KROŚNIEŃSKI		
4. Gmina KROSNO ODRZAŃSKIE	5. Ulica PARKOWA	6. Nr domu 1	7. Nr lokalu	
8. Miejscowość KROSNO ODRZAŃSKIE	9. Kod pocztowy 66-600	10. Poczta KROSNO ODRZAŃSKIE		
11. Telefon 683835122	12. Faks	13. Okres ważności adresu (od - do) 18.10.1994		

B.4. RACHUNKI BANKOWE (aktualne)

1. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 91-10901551-0000000055001055 - Inny rachunek podmiotu	2. Okres ważności (od-do) 18.03.1999 -
3. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 80-10901551-0000000055001059 - Inny rachunek podmiotu	4. Okres ważności (od-do) 20.05.2002 -
5. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 91-10901551-0000000055001055 - Gospodarczy	6. Okres ważności (od-do) 31.03.1998 -
7. Uwagi W toku kontroli stwierdzono, że za pośrednictwem ww. rachunków regulowano zobowiązania wobec dostawców i otrzymywano należności od odbiorców	

B.5. REPREZENTACJA

1. Na potrzeby kontroli, wynikająca z oświadczenia woli kontrolowanego (art. 80 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) Pani Iłona Ogiba

B.6. KSIĘGI PODATKOWE

1. Rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą) księga rachunkowa , ewidencje VAT
2. Osoba odpowiedzialna za prowadzenie ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą i na dzień rozpoczęcia kontroli)

STARZY KOMISARZ SKARBOWY
PRO-W(2)
mgr Joanna Stuchowiak

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej
Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej
Lidia Piotrowska
mgr Ewa Różnowska

Pani Ilona Ogiba

3. Adres miejsca przechowywania ksiąg podatkowych (aktualny) ważny od
18.10.1994 r.

4. Gmina KROSNO ODRZAŃSKIE	5. Ulica PARKOWA	6. Nr domu 1	7. Nr lokalu
8. Miejscowość KROSNO ODRZAŃSKIE	9. Kod pocztowy 66-600	10. Poczta KROSNO ODRZAŃSKIE	

B.7. ADRESY MIEJSC PROWADZENIA DZIAŁALNOŚCI (aktualne i z kontrolowanego okresu)

1. Kraj / Województwo LUBUSKIE	2. Powiat KROŚNIENSKI	3. Okres ważności adresu (od-do) 18.10.1994 -	
4. Gmina KROSNO ODRZAŃSKIE	5. Ulica PARKOWA	6. Nr domu 1	7. Nr lokalu
8. Miejscowość KROSNO ODRZAŃSKIE	9. Kod pocztowy 66-600	10. Poczta KROSNO ODRZAŃSKIE	

B.8. OBOWIĄZEK PODATKOWY W PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

1. Status w podatku VAT Czynny podatnik podatku od towarów i usług zarejestrowany na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych	2. Data rejestracji w podatku VAT 18.10.1994
---	--

B.11. INNE DANE

1. Faktyczny przedmiot działania
Kierowanie podstawowymi rodzajami działalności publicznej , wynajem , sprzedaż nieruchomości

2. Forma opodatkowania podatkiem dochodowym
Zasady ogólne - działalność gospodarcza

3. Zgodność danych rejestracyjnych opisanych powyżej ze zgłoszeniem rejestracyjnym
Dane rejestracyjne są zgodne ze zgłoszeniem rejestracyjnym

C. ZAKRES KONTROLI

1. Tytuł podatkowy objęty kontrolą
PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT),

3. Dokument podatkowy objęty kontrolą
Deklaracja dla podatku od towarów i usług VAT-7 za grudzień 2010 roku

VAT-7 - za okres: 12 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -307,829.00 zł

Dane szczegółowe:

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
25	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.3% -PODST.OPOD.	0.00
26	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.3% -PODATEK NAL.	0.00
27	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODST.OPOD.	19.00
28	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODATEK NAL.	1.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	17,738.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	3,902.00
41	DOSTAWA TOWARÓW, DLA KTÓREJ PODATNIKIEM JEST NABYWCA - PODSTAWA OPOD.	0.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	17,757.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	3,903.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR-TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	1,390,595.00

PRO-W(2)

mgr Jolanta Stachowiak

Postępowanie Finansowe

Ilona Piotrowska

Kierownik Działu Usług Bezpośredniej

50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	305,931.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	27,121.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	5,801.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	311,732.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	307,829.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	307,829.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	307,829.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00

D. DOWODY I KSIĘGI OBJĘTE KONTROLĄ

1. Kontrolą objęto	Ewidencje nabyć i dostaw za grudzień 2010 r. oraz dokumenty źródłowe okazane do kontroli.
2. Metoda kontroli	Pełna

Opis dokonanych ustaleń faktycznych:

I. Ustalenia ogólne

Gmina, stosownie do art. 2 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.) - wykonuje zadania publiczne we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność oraz posiada osobowość prawną. Natomiast zgodnie z art. 6 ust. 1 ww. ustawy do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb mieszkańców.

Art. 7 ust. 1 powołanej ustawy stanowi natomiast, że zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. Zadania własne gminy obejmują m.in. sprawy: ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony środowiska i przyrody oraz gospodarki wodnej; gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego; wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz; cmentarzy gminnych. Gmina Krosno Odrzańskie wykonuje zadania nałożone na nią odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których została powołana. Zdecydowana większość z tych zadań jest realizowana przez Gminę w ramach reżimu publicznoprawnego. Jednakże pewne czynności Gmina wykonuje na podstawie zawieranych umów cywilnoprawnych i traktuje je jako podlegające regulacjom VAT.

Gmina kieruje podstawowymi rodzajami działalności publicznej (Polska Klasyfikacja Działalności -PKD 84.11.Z) .

Gmina Krosno Odrzańskie w dniu 11 grudnia 2014 r. złożyła deklarację korygującą VAT-7 za grudzień 2010 r. W pierwotnej deklaracji VAT-7 za ten miesiąc Kontrolowany nie wykazał kwoty podatku naliczonego do odliczenia , dlatego też zadeklarowana kwota podatku należnego była tożsama z kwotą zobowiązania podatkowego. W złożonej deklaracji korygującej za grudzień 2010 r. podstawa opodatkowania i kwota podatku należnego nie uległa zmianie, natomiast Gmina odliczyła podatek naliczony do odliczenia w wysokości 311.732 zł, co spowodowało, iż wystąpiła kwota do zwrotu na rachunek bankowy w wysokości 307.829 zł oraz powstała nadpłata w kwocie 3.903 zł. Gmina bowiem w pierwotnej deklaracji wykazała i wpłaciła podatek VAT w kwocie jw.

PRO-W(2)

STAROZY KOMISARZ SKARBOWY

mgr Joanna Buchowiak

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej
 Lidia Piotrowska
 mgr Ewa Rożnowska

W dniu 12 stycznia 2015 r. pracownicy Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim na podstawie upoważnienia do kontroli nr KP/505-1/15 wszczęli w Gminie Krosno Odrzańskie kontrolę podatkową w zakresie zasadności zwrotu podatku od towarów i usług wykazanego w deklaracji VAT-7 za grudzień 2010 r.

Z ewidencji prowadzonych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim wynika, że Gmina Krosno Odrzańskie jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT od dnia 18 października 1994 r., a od dnia 27 września 2013 r. jest zarejestrowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych.

Podatnikami, zgodnie z zapisem art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.), są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Działalność gospodarcza - na mocy ust. 2 powołanego artykułu, w brzmieniu obowiązującym w 2010 r. - obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody, również wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstotliwy. Działalność gospodarcza obejmuje również czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Konieczność implementacji przepisów prawa wspólnotowego do prawa krajowego wymusiła na ustawodawcy odrębne określenie statusu organów władzy publicznej. I tak, na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Ponadto - w świetle § 12 ust. 1 pkt 12 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. Nr 224, poz. 1799 ze zm.) - zwalnia się od podatku czynności związane z wykonywaniem zadań publicznych nałożonych odrębnymi przepisami, wykonywane w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność przez jednostki samorządu terytorialnego, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Powyższy zapis jest odzwierciedleniem art. 13 obowiązującej od dnia 1 stycznia 2007 r. Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej - (Dz. Urz. UE L Nr 347, poz. 1 ze zm.) - zgodnie z którym - krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami.

Jednakże w przypadku, gdy podejmują one takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych działań lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji.

Gmina jako jednostka samorządu terytorialnego jest podatnikiem korzystającym z wyłączenia od podatku w zakresie wykonywanych czynności statutowych związanych z wykonywaniem zadań publicznych, nałożonych odrębnymi przepisami wykonywanych w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Natomiast w zakresie pozostałych czynności wykonywanych na podstawie umów cywilnoprawnych gmina jako osoba prawna jest podatnikiem podatku od towarów i usług (zgodnie z dyspozycją art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług). Są to zatem wszystkie realizowane przez te jednostki czynności w sferze ich aktywności cywilnoprawnej, jak: czynności sprzedaży, zamiany (nieruchomości i ruchomości), wynajmu, dzierżawy, itp., umów prawa cywilnego (nazwanych i nienazwanych). Bowiem tylko w tym zakresie ich czynności mają charakter działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Joanna Stachowiak

Kierownik Stosownego Referatu

Postępowania Podatkowych

Lilija Piotrowska

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej

mgr Ewa Rożniowska

Z powyższych przepisów wynika, że w ramach wykonywanej działalności Gmina jest podatnikiem podatku VAT, ponieważ wykluczenie jednostek samorządu terytorialnego z kategorii podatników VAT doprowadziłoby do poważnych zakłóceń konkurencji.

Gmina Krosno Odrzańskie wykonuje zarówno czynności opodatkowane w myśl przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, czynności zwolnione od opodatkowania tym podatkiem, jak i zdarzenia niepodlegające ustawie z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, polegające na uzyskaniu przez Gminę określonych dochodów i przychodów w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, m.in. dochody z podatku od nieruchomości, dochody z tytułu opłaty skarbowej, targowej, udział w podatkach dochodowych i inne, jak również niezwiązane z uzyskiwaniem wpływów - w szczególności: budowa ogólnodostępnej infrastruktury gminnej jak drogi, chodniki, oświetlenie itp.

II. Ustalenia szczegółowe

Ustalenia w zakresie podatku należnego

W toku kontroli ustalono, iż Gmina Krosno Odrzańskie w grudniu 2010 r. prowadziła ewidencję VAT, w której wykazała podstawę opodatkowania i podatek należny w kwotach jak niżej.

Tabela 1

Wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania		Podatek należny	
	Wg ewidencji w zł	Wg deklaracji w zł	Wg ewidencji w zł	Wg deklaracji w zł
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	26,90	0,00	0,00	0,00
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7%	18,90	19,00	1,32	1,00
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	17.737,90	17.738,00	3.902,34	3.902,00
Razem	17.783,70	17.757,00	3.903,66	3.903,00

Zgodnie o art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podlega odpłatna dostawa towarów odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...) - art. 7 ust. 1 ustawy.

Natomiast przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 (...) - art. 8 ust. 1 powoływanej ustawy.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY
 mgr Jolanta Suchowiak
 Kierownik Biura Obsługi Bezpośredniej
 mgr Ewa Reźnawska

Dostawa towarów i świadczenie usług opodatkowanych stawką VAT 22%

Z przedłożonych do kontroli dokumentów źródłowych (faktur VAT) wynika, iż wykazana w ewidencji VAT podstawa opodatkowania i podatek należny wg stawki VAT 22% dotyczyła opłat z czynszu dzierżawnego, wynajmu lokali użytkowych i usług promocyjno-reklamowych. Najemcami są zarówno osoby fizyczne jak i przedsiębiorstwa. Z wymienionymi podmiotami zostały zawarte umowy najmu i dzierżawy.

Zgodnie z art. 41 ust. 1 cyt. ustawy o podatku od towarów i usług, stawka podatku w 2010 roku wynosiła 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1. Podatnik ustalał obowiązek podatkowy od usług najmu zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług. Przepis ten stanowi, że obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie lub fakturze - z tytułu świadczenia na terytorium kraju usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, a także usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, usług w zakresie pośrednictwa ubezpieczeniowego oraz usług stałej obsługi prawnej i biurowej.

Dostawa towarów i świadczenie usług opodatkowanych stawką VAT 7 %

Gmina w kontrolowanym okresie dokonywała sprzedaży opodatkowanej wg stawki VAT 7%. Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów źródłowych, kontrolujący ustalili, że wg stawki podatku VAT 7% opodatkowana została dostawa map.

W myśl art. 41 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1 ustawy. Zgodnie z poz. 48 załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług wszystkie sklasyfikowane w klasie 22.11 PKWiU 1997 – książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN, nuty, mapy – wytwarzane metodami poligraficznymi z wyłączeniem: książek adresowych o zasięgu krajowym, regionalnym, lokalnym; książek telefonicznych, teleksów i telefaksów (PKWiU 22.11.20- 60.10) i ulotek opodatkowane są 7% obniżoną stawką podatku od towarów i usług.

W toku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Nie wykazanie w deklaracji VAT-7 za grudzień 2010 r. podstawy opodatkowania wg 0% stawki VAT w wysokości 27,00 zł.

Gmina Krosno Odrzańskie w grudniu 2010 r. dokonała sprzedaży 5 szt. książek autorstwa Tadeusza Słomińskiego w łącznej kwocie 26,90 zł, którą udokumentowała fakturą VAT nr 409/2010 z dnia 14.12.2010 r. Dokument ten został zaewidencjonowany w prowadzonych rejestrach, jednakże nie został wykazany w złożonej deklaracji korygującej za grudzień 2010 r.

Obrót książkami i specjalistycznych periodyków korzystał w 2010 roku z preferencyjnej stawki VAT w wysokości 0% VAT. Stosownie do zapisu § 39 ust. 1 pkt 1 lit. a rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 224, poz. 1799 ze zm.), w okresie do dnia 31 grudnia 2010 r. obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku stosuje się do: dostaw w kraju i wewnątrzwspólnotowego nabycia książek (PKWiU ex 22.11) - z wyłączeniem książek adresowych o zasięgu krajowym, regionalnym i lokalnym, książek telefonicznych, teleksów i telefaksów (PKWiU 22.11.20-60.10), nut, map i ulotek - oznaczonych stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN. Moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług z tytułu dostawy książek określa przepis art. 19 ust. 13 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Zgodnie z tym przepisem obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury lub otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu dostawy gazet, magazynów, czasopism (PKWiU 22.12 i 22.13) oraz książek (PKWiU ex 22.11) - z wyłączeniem książek adresowych o zasięgu krajowym, regionalnym i lokalnym, książek telefonicznych, teleksów i telefaksów (PKWiU 22.11.20-60.10), nut, map i

ulotek, nie później jednak niż 60. dnia, licząc od dnia wydania tych towarów; jeżeli umowa przewiduje rozliczenie zwrotów wydawnictw, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury dokumentującej faktyczną dostawę, nie później jednak niż po upływie 120 dni, licząc od pierwszego dnia wydania tych wydawnictw.

Z przytoczonych przepisów wynika, że sprzedaż przedmiotowych książek udokumentowana fakturą winna zwiększać podstawę opodatkowania wg 0% stawki VAT w deklaracji VAT-7 za grudzień 2010 r.

Zgodnie z rozporządzeniem z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług (Dz. U z 2009 r, nr 222, poz. 1763) i objaśnieniami do deklaracji w części C – rozliczenie podatku należnego wykazuje się wszystkie czynności podlegające opodatkowaniu, dla których obowiązek podatkowy powstał w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja, po uwzględnieniu korekt wynikających z art. 29 ust. 4 ustawy oraz innych korekt wynikających z przepisów o podatku od towarów i usług, jeżeli mają wpływ na rozliczenie w okresie, za który składana jest deklaracja. W tej części wykazuje się też czynności wykonywane poza terytorium kraju, w stosunku do których przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego lub zwrotu podatku naliczonego.

W poz. 20 wykazuje się dostawę towarów oraz świadczenie usług , na terytorium kraju, opodatkowane 0% stawką VAT.

2. Nie zaewidencjonowanie w ewidencji sprzedaży i nie wykazanie w deklaracji VAT-7 za grudzień 2010 r. podstawy opodatkowania w wysokości 2,84 zł i podatku należnego VAT w wysokości 0,63 zł wg stawki VAT 22 % tytułem czynszu dzierżawnego .

Pomimo wynajmu budynku gospodarczego dla Pana Marka Kleckiego z Zielonej Góry Gmina nie wykazała obrotu z tego tytułu. Z § 5 zawartej umowy w dniu 22 kwietnia 2008 r. z Panem Markiem Kleckim z Zielonej Góry wynika, iż z tytułu najmu nieruchomości oznaczonej działką nr 47/2 zabudowaną budynkiem gospodarczym położonej w Radnicy Szklarce zobowiązany jest do comiesięcznego uiszczenia kwoty netto 2,84 zł plus podatek VAT liczonemu wg 22 % stawki VAT. Czynsz jest płatny z góry do 10 dnia każdego miesiąca. Poprzez nie zaewidencjonowanie powyższych wartości netto i podatku należnego VAT Gmina zaniżyła obrót wg stawki VAT 22% o 2,84 zł i podatek należny VAT o 1 zł.

Rozliczenie podstawy opodatkowania i podatku należnego za grudzień 2010 r. wg kontroli

tabela nr 2

Wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania		Podatek należny	
		Po zaokrągleniu		Po zaokrągleniu
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	26,90	27,00	0,00	0,00
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7%	18,90	19,00	1,32	1,00
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	17.737,90 + 2,84 = 17.740,74	17.741,00	3.902,34 + 0,63= 3.902,97	3.903,00
razem	17.786,54	17.787,00	3.903,66	3.904,00

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Joanna Suchowiak

Kierownik Szeregowego Biura
Postępowania Podatkowego

Lilija Piotrowska

Kierownik Działu Obsługi Biuro

mgr Ewa Rożnowska

Gmina w grudniu 2010 r. zaniżyła w złożonej deklaracji VAT-7 podstawę opodatkowania wg stawki VAT opodatkowanej 0% stawką VAT o 27 zł, a wg stawki 22% o 3 zł oraz zaniżyła podatek należny z tego tytułu o 1 zł.

3. Ustalenia w zakresie podatku naliczonego

W pierwotnie złożonej deklaracji VAT-7 za grudzień 2010 r. Gmina nie odliczała podatku naliczonego.

Na podstawie przedłożonych przez Gminę Krosno Odrzańskie dowodów źródłowych i prowadzonych rejestrów VAT w miesiącu objętym kontrolą stwierdzono nabycie towarów i usług związanych z zakupami bieżącymi oraz inwestycyjnymi, co obrazują poniższe tabele.

Tabela nr 3

okres	Nabycie towarów i usług zaliczanych do środków trwałych			
	Wg deklaracji		Wg ewidencji	
	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Grudzień 2010	1.390.595,00	305.931,00	1.390.595,40	305.930,99

Tabela nr 4

okres	Nabycie towarów i usług pozostałych			
	Wg deklaracji		Wg ewidencji	
	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Grudzień 2010	27.121,00	5.801,00	27.120,64	5.801,15

W toku kontroli ustalono, że Gmina dokonała odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur VAT, zawartych w tabeli nr 5 i 6.

Do środków trwałych Gmina Krosno Odrzańskie zaliczyła towary wymienione w tabeli nr 5

Tabela nr 5 – środki trwałe

Data Nr faktury	Wysta wca	Przedmiot zakupu	Wartość netto w zł	VAT w zł
14.12.2010 19/2010	Projektowanie i Nadzór Instalacyjno- Inżynierski Stanisław Żyłowski Zielona Góra NIP 9730063816	Za pełnienie funkcji Inspektora Nadzoru inwestorskiego zw. realizacją projektu „Uporządkowanie gospodarki wodno-ściekowej”	14.631,00	3.218,82
20.12.2010 587a/05 977.1	Przedsiębiorstwo Budownictwa Ogólnego sp. z o.o. Zielona Góra NIP 9290094616	Uporządkowanie gospodarki wodno-ściekowej	1.375.964,40	302.712,17

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY
PRO-W(2) mgr Jolanta Stachowiak

Kierownik Biura Obsługi Referatu
Postępowania Podatkowego
Lidia Piotrowska

Kierownik Działu Obsługi Szerepśredniej
mgr Ewa Kozłowska

Gmina w kontrolowanym okresie poniosła szereg wydatków na nabycie towarów i usług, jednocześnie związanych z czynnościami opodatkowanymi VAT i zwolnionymi od podatku oraz występującymi po jej stronie zdarzeniami niepodlegającymi opodatkowaniu VAT, tzw. wydatki mieszane. Gmina nie zna sposobu, aby wydatki te bezpośrednio i wyłącznie przyporządkować do czynności opodatkowanych VAT, zwolnionych od VAT lub też do zdarzeń w ogóle niepodlegających regulacjom VAT. Są to w szczególności wydatki związane ze sferą administracyjną Gminy i utrzymaniem budynku Urzędu Gminy, w szczególności: zakup mediów (energii elektrycznej, ogrzewania, wody, usług telekomunikacyjnych, usług dostępu do sieci Internet itp.), materiałów biurowych i wyposażenia dla Urzędu (np. mebli, sprzętów elektronicznych), komputerów i akcesoriów komputerowych wraz z oprogramowaniem, usług informatycznych, monitoringu i dozoru budynku Urzędu, usług prawniczych i doradczych, kominiarskich, wywozu nieczystości, BHP, prenumeraty czasopism, zakup środków czystości dla Urzędu, materiałów służących do napraw konserwatorskich budynku Urzędu (np. narzędzia, farby itp.) oraz zakup usług i materiałów związanych z remontem lub modernizacją budynku Urzędu. Trudność dokonania bezpośredniej alokacji powyższych wydatków mieszanych wynikała z faktu, że dokonywane przez Gminę czynności opodatkowane i występujące po jej stronie zdarzenia, tj. czynności zwolnione i niepodlegające opodatkowaniu VAT są wykonywane przez te same osoby i przy pomocy tych samych materiałów i urządzeń.

Gminie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w odniesieniu do wydatków mieszanych przy zastosowaniu proporcji. Zdarzenia występujące spoza zakresu ustawy o VAT nie są uwzględniane w kalkulacji proporcji sprzedaży. Powyższe znalazło odzwierciedlenie w wydanej interpretacji indywidualnej Ministra Finansów – Organ upoważniony do wydawania interpretacji Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu - z dnia 20 grudnia 2013 r. nr 1LPP1/443-864/13-5/HW.

Tabela nr 6 – zestawienie faktur dotyczących zakupów pozostałych

data	nr faktury	wartość netto w zł	podatek naliczony w zł
29.11.10	FV/NM/004592/10	415.36	29.08
12.01.10	11081/17/12/2010	100	22
1.12.10	1639/10	924	203.28
3.12.10	980/2010	695.3	152.97
3.12.10	9247.10/I3	650.05	143.01
3.12.10	9255/10/I3	692.34	152.31
1.12.10	DK/9765/12	388.28	27.18
29.11.10	10110.28765	1765.38	388.38
15.11.10	5/XI/10	3500	770
3.12.10	8/XII/10	3500	770
7.12.10	11/2010/V002718	9501.32	2090.29
3.12.10	FVT R 10/12/2354	239.25	52.64
10.12.10	9423/10/L3	168.8	37.14
10.12.10	9422/10/L3	346.5	76.23
16.12.19	9634/10/L3	217.35	47.82
14.12.10	OP 2302/12/2010	305	67.1
9.12.10	FPO04075950/019/10	2750.59	605.13
20.12.10	FS-KO/00001318/2010	65.57	14.43
21.12.10	95/2010	215.82	47.48
9.12.10	67467	299.07	20.93
23.12.10	00002832/12/2010/H2O	130.66	28.75
30.11.10	2276/11/2010	250	55
	RAZEM	27120.64	5801.15

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY
 PRO-W(2)
 mgr Jolanta Buchowiak

Starosta Powiatu
 Lidia Piotrowska
 mgr Lidia Rożnowska

W przedłożonych rejestrach zakupu za grudzień 2010 r. i złożonej korekcie deklaracji dla podatku od towarów i usług Gmina dokonała odliczenia podatku naliczonego VAT związanego z wydatkami mieszanymi. W kontrolowanym okresie Gmina nie dokonywała natomiast odliczeń podatku VAT w odniesieniu do wydatków związanych wyłącznie z czynnościami zwolnionymi i niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Podstawowe zasady dotyczące odliczania podatku naliczonego zostały sformułowane w art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. W myśl tego przepisu, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15 ustawy, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

Stosownie do art. 86 ust. 2 pkt 1 ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi, z zastrzeżeniem ust. 3-7 suma kwot podatku określonych w fakturach otrzymanych przez podatnika:

- a) z tytułu nabycia towarów i usług,
- b) potwierdzających dokonanie przedpłaty (zaliczki, zadatku, raty), jeżeli wiązały się one z powstaniem obowiązku podatkowego,
- c) od komitenta z tytułu dostawy towarów będącej przedmiotem umowy komisji
– z uwzględnieniem rabatów określonych w art. 29 ust. 4.

Jednym z podstawowych warunków, które musi spełnić podatnik, aby mógł skorzystać z prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony jest zawiązek zakupu z czynnościami opodatkowanymi. Powyższy przepis wyklucza możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z nabyciem towarów i usług, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę albo dokument celny, z zastrzeżeniem pkt 2-5 oraz ust. 11, 12, 16 i 18 (art. 86 ust. 10 pkt 1 ustawy).

Stosownie do art. 86 ust. 11 ustawy - jeżeli podatnik nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych w ust. 10, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych.

Na mocy art. 86 ust. 13 ustawy - jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 11, 12, 16 i 18, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym wystąpiło prawo do obniżenia podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym wystąpiło prawo do obniżenia podatku należnego.

Natomiast, jak wynika z art. 86 ust. 14 ustawy, w przypadku podatników obowiązanych do dokonywania korekt kwot podatku naliczonego, o których mowa w art. 91 ust. 1 i 2, część kwoty podatku naliczonego obniżającą kwotę podatku należnego oblicza się w oparciu o proporcję właściwą dla roku podatkowego, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego niezależnie od terminu obniżenia kwoty podatku.

Ustawodawca stworzył podatnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego w całości lub w części, pod warunkiem spełnienia przez niego zarówno przesłanek pozytywnych, wynikających z art. 86 ust. 1 ustawy oraz niezastąpienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy. Przepis ten określa listę wyjątków, które pozbawiają podatnika prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Jedno z takich ograniczeń zostało wskazane w art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy, zgodnie z którym nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku.

Oznacza to, że podatnik nie może skorzystać z prawa do odliczenia w odniesieniu do podatku, który jest należny wyłącznie z tego względu, że został wykazany na fakturze w sytuacji, gdy transakcja nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku.

Ponadto, w oparciu o art. 88 ust. 4 ustawy, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się również do podatników, którzy nie są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, zgodnie z art. 96, z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 86 ust. 20.

Z treści powyższego przepisu wynika, że odliczenie podatku naliczonego przysługuje tylko zarejestrowanym czynnym podatnikom podatku od towarów i usług, jeżeli nabyte towary i usługi służą czynnościom opodatkowanym, tzn. czynnościom, które generują podatek należny.

Wobec faktu, że Gmina pierwotnie nie dokonała obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym wystąpiło prawo do odliczenia podatku naliczonego lub w jednym z dwóch następnych okresów rozliczeniowych, skorzystała z prawa dokonania korekt deklaracji podatkowych za okresy, w których powstało prawo do odliczenia, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym prawo to wystąpiło, o czym stanowi art. 86 ust. 13 ustawy.

Ponieważ Gmina dokonuje zakupów związanych zarówno z czynnościami w związku, z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i z czynnościami, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, zastosowanie znajdują przepisy art. 90 ustawy.

W trakcie kontroli w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. stwierdzono, że Gmina pomimo dokonywania sprzedaży zwolnionej od podatku od towarów i usług, w całym 2010 roku nie zadeklarowała sprzedaży z tego tytułu, co spowodowało ustalenie nieprawidłowego wskaźnika sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży, a to z kolei miało wpływ na zawyżenie kwoty podatku naliczonego do odliczenia.

W zakresie podatku naliczonego stwierdzono następujące nieprawidłowości :

1. Odliczenie w grudniu 2010 r. podatku naliczonego zawartego w fakturach dokumentujących zakup pozostałych towarów i usług w 100 % , zamiast w 74 % , co spowodowało zawyżenie podatku naliczonego o 1.508 zł.

Gmina , - co szczegółowo opisano w protokole kontroli w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. , wszczętej na podstawie upoważnienia do kontroli nr KP-411/4/15 w części dotyczącej ustaleń w zakresie podatku należnego - nie zadeklarowała w złożonych deklaracjach VAT-7 za 2010 rok podstawy opodatkowania od dostaw towarów zwolnionych z opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

Zgodnie zatem z art. 90 ust. 1 ustawy, w stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, podatnik jest obowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Jednocześnie, według ust. 2 tegoż artykułu, jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w ust. 1, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10.

W myśl przepisu art. 90 ust. 3 ustawy, proporcję, o której mowa w ust. 2, ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo.

W świetle art. 90 ust. 4 ustawy, proporcję, o której mowa w ust. 3, określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Jolanta Stachowiak

Przewodnicząca Rady Gminy

Przewodnicząca Rady Gminy

mgr Ewa Rożnowska

Kierownik Działu Obsługi Społecznej

mgr Ewa Rożnowska

odniesieniu do którego jest ustalana proporcja. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej.

Z konstrukcji cytowanych wyżej przepisów wynika, że obowiązkiem podatnika w pierwszej kolejności jest przypisanie konkretnych wydatków do określonych rodzajów sprzedaży, z którymi wydatki te są związane. Natomiast zasada proporcjonalnego odliczania podatku ma zastosowanie do tej kategorii zakupów, których nie da się jednoznacznie przypisać do konkretnego rodzaju sprzedaży, czyli do zakupów kwalifikowanych jako „zakupów związanych ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną”.

Ponadto należy podkreślić, że przepisy dotyczące zasad odliczania częściowego, zawarte w art. 90 ust. 2 ustawy oraz następnych ustępach tego artykułu, znajdują zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do czynności wykonywanych w ramach działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy. A zatem dotyczą czynności podlegających opodatkowaniu. Natomiast nie dotyczą czynności, których wykonanie nie powoduje konsekwencji podatkowych, gdyż nie podlegają one przepisom ustawy.

Z powołanych wyżej przepisów wynika, że proporcja wyliczana jest jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo.

Zatem w liczniku tak ustalonej proporcji uwzględnia się obrót z czynności, w związku z którymi przysługuje podatnikowi prawo do obniżenia podatku należnego, tzn. wartości transakcji, od których – zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy – przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego. W mianowniku natomiast uwzględnia się całkowity obrót uzyskany z czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (czyli kwoty z licznika) oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje to prawo, a więc czynności zwolnionych od podatku (czynności niepodlegające opodatkowaniu nie są w ogóle objęte zakresem ustawy o podatku od towarów i usług, tak więc nie uwzględnia się ich w proporcji).

Natomiast stosownie do art. 90 ust. 5 ustawy, do obrotu, o którym mowa w ust. 3, nie wlicza się obrotu uzyskanego z dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika – używanych przez podatnika na potrzeby jego działalności.

Zatem w oparciu o powyższy przepis należy stwierdzić, że do obrotu, o którym mowa w ust. 3, nie wlicza się obrotu uzyskanego z:

1. dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji;
2. gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika;
3. powyższe środki trwałe muszą być używane przez podatnika na potrzeby jego działalności.

Wyłączenie, o którym mowa w art. 90 ust. 5 ustawy wynika z art. 174 ust. 2 lit. a Dyrektywy i ma ono na celu uniknięcie wypaczania współczynnika sprzedaży przez transakcje, które nie powinny mieć wpływu na wysokość odliczenia podatku naliczonego. Współczynnik sprzedaży ma na celu możliwe precyzyjne określenie udziału działalności, która daje prawo do odliczenia w wykorzystywanych przez podatnika zasobach przedsiębiorstwa. Powinien on jak najmniej odzwierciedlać więc charakter działalności gospodarczej podatnika z punktu widzenia czynności dających prawo do odliczenia oraz tych, które takiego prawa nie dają. Uwzględnienie sprzedaży dóbr inwestycyjnych zniekształcałoby te proporcje wówczas, gdy sprzedaż ta nie wchodzi w zakres działalności podatnika sensu stricto, lecz stanowi jego działalność poboczną (okazjonalną).

Z kolei, na mocy art. 90 ust. 6 ustawy, do obrotu, o którym mowa w ust. 3, nie wlicza się obrotu uzyskanego z tytułu transakcji dotyczących nieruchomości lub usług wymienionych w

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Jolanta Buchowiak

Kierownik Biura Rejestru

Postępowania Podatkowego

mgr Ewa Piotrowska

Kierownik Biura Usług Biznesowych

mgr Ewa Różnowska

załączniku nr 4 do ustawy w poz. 3, w zakresie, w jakim czynności te są dokonywane sporadycznie.

Zatem obrót ustalony w oparciu o zasady wynikające z art. 90 ust. 1 i 2 ustawy, zgodnie z ust. 5 i 6 tego artykułu, pomniejsza się o wartość obrotu z tytułu dostawy środków trwałych podlegających amortyzacji oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są one zaliczane do środków trwałych podatnika, używanych przez podatnika na potrzeby jego działalności oraz sporadycznych transakcji dotyczących nieruchomości.

Należy wskazać, że ustawodawca zarówno w akcie zasadniczym, jak i w rozporządzeniach wykonawczych do ustawy nie zdefiniował pojęcia „sporadycznie”. Według internetowego słownika wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych Władysława Kopalińskiego – „sporadyczny” to zdarzający się, występujący czasami, nieregularnie, nieczęsto, przypadkowo, trafiający się tu i ówdzie, pojedynczo. Również słowo „sporadyczny” definiowane jest jako „występujący rzadko, nieregularnie” według Słownika Języka Polskiego (Wydawnictwo Naukowe PWN SA, strona internetowa – www.sjp.pwn.pl). Zatem sporadyczność oznacza występowanie danych zdarzeń w sposób incydentalny, lecz nie wyklucza ich powtarzalności. Jednakże powtarzalność nie może przerodzić się w stały element prowadzonej działalności.

Zatem transakcje sporadyczne to takie, które nie są związane z zasadniczą działalnością podatnika, a przychody z ich tytułu nie są bezpośrednim, stałym i koniecznym uzupełnieniem działalności. Tak więc, aby ocenić czy dana czynność może być uznana za sporadyczną należy wziąć pod uwagę nie tylko częstotliwość jej wykonywania, ale także to, czy stanowi ona uzupełnienie zasadniczej działalności jednostki. W toku kontroli stwierdzono, że w 2010 roku Gmina na podstawie aktów notarialnych kilkadziesiąt razy dokonała sprzedaży nieruchomości – lokali mieszkalnych, które korzystały ze zwolnienia z podatku od towarów i usług. Czynności dokonywania sprzedaży budynków/lokalii mieszkalnych miały charakter regularny i nieprzypadkowy. Charakteryzują się stałością i wielokrotnością. Obrót nieruchomościami wchodzi w zakres podstawowej działalności realizowanej przez Gminę, jako podatnika VAT.

Należy nadmienić, że kwestia uwzględnienia obrotu z tytułu dostaw nieruchomości stanowiących mienie komunalne, w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT była przedmiotem wniosku Gminy o wydanie interpretacji indywidualnej.

Zgodnie bowiem z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) Minister właściwy do spraw finansów publicznych, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną).

Na podstawie art. 14e § 1 powoływanej ustawy Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, z urzędu, zmienić wydaną interpretację ogólną lub indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Natomiast w oparciu o art. 14k § 1 ustawy Ordynacja podatkowa zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej. Zastosowanie się do interpretacji ogólnej przed jej zmianą nie może szkodzić temu, kto się do niej zastosował, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej (art. 14k § 2). W oparciu o § 3 powołanego przepisu w zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

Minister Finansów – Organ upoważniony do wydawania interpretacji Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w dniu 16 grudnia 2013 r. pismem nr 1LPP1/443-865/13-3/AW stwierdził, że stanowisko Gminy jest nieprawidłowe i że Gmina powinna uwzględnić obrót uzyskany z tytułu dostaw nieruchomości stanowiących mienie komunalne w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, uwagi na niespełnienie przesłanek zawartych w art. 90 ust. 5 i 6. Dnia 15 maja 2014 r. Wojewódzki Sąd

Administracyjny w Gorzowie – sygn. akt I SA/Go 176/14 – uchylił ww. interpretację. W ocenie Sądu nieprawidłowe było stanowisko organu. W konsekwencji Sąd orzekł, że obrót z odpłatnego zbycia przez Gminę mienia komunalnego jak nieruchomości gruntowe, lokale mieszkalne, czy usługowe, ujętego w środkach trwałych i używanych przez Gminę w działalności – nie powinien być uwzględniany w kalkulacji wartości współczynnika struktury sprzedaży, o którym mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług. Minister Finansów pismem nr ILRP-007-184/14-2/EŚ w dniu 15 lipca 2014 r. złożył skargę kasacyjną od przedmiotowego wyroku WSA w Gorzowie.

Kontrolujący – działając z ramienia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim - przy ustalaniu proporcji uwzględnili obrót z tytułu dostaw nieruchomości stanowiących mienie komunalne, opierając się na stanowisku Ministra Finansów, zawartym m.in. w następujących interpretacjach indywidualnych:

- nr ITPP2/443-947/13/AJ z dnia 02.12.2013 r. – interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy,

- nr ILPP1/443-726/13-4/HW z dnia 12.11.2013 r.- interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu.- nr ILPP1.

Zdaniem pracowników Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim sprzedaż nieruchomości zwolnionych od podatku od towarów i usług winna być uwzględniana przy ustalaniu współczynnika sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży za 2010 r.

Sprzedaż nieruchomości korzystała ze zwolnienia, zatem odliczanie przez Gminę podatku naliczonego w 100 % spowodowało zawyżenie podatku naliczonego do odliczenia.

Gmina winna zatem uwzględnić obrót uzyskany z tytułu dostaw nieruchomości stanowiących mienie komunalne w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy, gdyż nie zostały spełnione przesłanki zawarte w art. 90 ust. 5 i 6 ustawy. Zatem niezbędne było ustalenie za 2010 rok wskaźnika sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży.

W myśl cytowanych wyżej przepisów, skoro Gmina w pierwotnie złożonej deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za grudzień 2010 r. nie odliczyła kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, czyli w okresie w którym wystąpiło prawo do odliczenia podatku naliczonego, bądź też w kolejnym z dwóch okresów rozliczeniowych, ma prawo dokonać korekty deklaracji z okres, w którym powstało prawo do odliczenia, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym prawo to wystąpiło, o czym stanowi art. 86 ust. 13 ustawy. Zatem Gmina dokonując korekty deklaracji z wykazaną kwotą podatku naliczonego do odliczenia, winna zastosować właściwą proporcję dla 2010 r., zgodnie z art. 86 ust. 14.

Kontrolujący dokonując rozliczenia podatku naliczonego w grudniu 2010 r. nie ustalali proporcji sprzedaży opodatkowanej do zwolnionej za 2009 r., lecz proporcję te ustalili na podstawie danych za 2010 r., gdyż proporcja ostateczna dla 2010 roku jest już znana. Kontrolujący korygując wysokość podatku naliczonego do odliczenia za grudzień 2010 r. skalkulowali proporcję właściwą w oparciu o obroty osiągnięte w 2010 roku, gdyż nie było konieczności ustalania w pierwszej kolejności proporcji wstępnej w oparciu o obroty z 2009 r. i rozliczenia podatku w oparciu o tę szacunkową proporcję, a następnie dokonania korekty odliczenia podatku w deklaracji za styczeń 2011 roku. Powyższe jest zgodne z interpretacją indywidualną Ministra Finansów – Organ upoważniony do wydawania interpretacji Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 20 grudnia 2013 r. nr ILPP1/443-864/13-7/HW w sprawie ustalenia proporcji ostatecznej.

W wyniku przeprowadzonej kontroli za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. wynika wartość sprzedaży opodatkowanej w kwocie 711.279 zł, natomiast sprzedaż zwolniona od podatku od towarów i usług wyniosła 265.336 zł. W grudniu 2010 r. Gmina dokonała wyłącznie sprzedaży opodatkowanej w wysokości 17.787,00 zł.

W tabeli nr 7 obliczono proporcję właściwą dla 2010 r.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Jolanta Buchowskiak

Kierownik Działu Obsługi Podatników
Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej

Lidia Piotrowska
mgr Ewa Różnowska

Tabela nr 7

Okres rozliczeniowy	Sprzedaż opodatkowana W zł	Sprzedaż zwolniona w zł	Razem w zł
A	B	C	D (B+C)
I-XI 2010 r.	711.279,00	265.336,00	976.615,00
XII 2010 r.	17.787,00	0	17.787,00
Razem	729.066,00	265.336,00	994.402,00
Udział sprzedaży w sprzedaży ogółem w %	74	26	100

Zatem podatek naliczony od pozostałych zakupów towarów i usług w grudniu 2010 r. wynosi :
 $5.801,15 \text{ zł} \times 74 \% = 4.292,85 \text{ zł}$, po zaokrągleniu **4.293 zł**

Mając na uwadze powyższe ustalenia , w świetle wyżej cytowanych przepisów Gmina zawyżyła podatek naliczony do odliczenia od pozostałych zakupów w kwocie o 1.508 zł (5.801 zł- 4.293 zł).

2. Odliczenie podatku naliczonego związanego z realizacją inwestycji wykorzystywanej do czynności niepodlegających opodatkowaniu, co spowodowało zawyżenie podatku naliczonego o kwotę 305.931 zł

Gmina Krosno Odrzańskie – jako jednostka samorządu terytorialnego – jest odpowiedzialna za realizację projektów inwestycyjnych, których przedmiotem jest budowa i modernizacja infrastruktury kanalizacyjnej i wodociągowej położonej na obszarze Gminy.

Dnia 10 grudnia 2009 r. Gmina zawarła z Samorządem Województwa Lubuskiego umowę 00025-6921-UM0400059/09, której przedmiotem było przyznanie Gminie pomocy finansowej w celu realizacji operacji „Uporządkowanie gospodarki wodno-ściekowej na terenie aglomeracji Krosno Odrzańskie – budowa kanalizacji sanitarnej w m. Bielów i Czetowice”. Umowa o dofinansowanie została zmodyfikowana na mocy aneksów zawartych po jej podpisaniu. Zadanie zostało dofinansowane w ramach działania Podstawowe Usługi dla Gospodarki i Ludności Wiejskiej objętego Programem Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2007-2013. Zadanie było realizowane w latach 2009-2012.

W 2012 r. Gmina zakończyła realizację tego projektu inwestycyjnego. Inwestycję wprowadzono do ewidencji środków trwałych Gminy 31 grudnia 2012 r.

W trakcie realizacji Inwestycji – tj. w latach 2009-2011 – Gmina ponosiła wydatki na zakup towarów i usług koniecznych do budowy gminnej infrastruktury wodno-kanalizacyjnej. Gmina Krosno Odrzańskie w 2010 roku poniosła szereg wydatków na zakup towarów i usług koniecznych do budowy wodociągu. W pierwotnie składanych deklaracjach VAT-7 za 2010 r. Gmina nie odliczyła podatku VAT naliczonego wynikającego z faktur zakupowych związanych z realizacją przedmiotowej inwestycji. Wartość początkowa Infrastruktury powstałej w wyniku realizacji Inwestycji przekracza 15.000 zł.

Jako że ustawa o podatku od towarów i usług nie zawiera definicji nieruchomości , dlatego też analizując prawo do odliczenia podatku naliczonego od przedmiotowej inwestycji należy posłużyć się definicjami zawartymi w przepisach Kodeksu cywilnego i Prawie budowlanym. Jak stanowi art. 46 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93 ze zm.), nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części

takich budynków, jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności.

Stosownie do treści art. 47 § 1 ustawy Kodeks cywilny, część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych. Częścią składową rzeczy – w myśl § 2 powołanego przepisu – jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. W myśl art. 45 Kodeksu cywilnego, rzeczami w rozumieniu niniejszego kodeksu są tylko przedmioty materialne.

Z powołanych przepisów prawa cywilnego wynika zatem, iż nieruchomościami są grunty, ale i także budynki lub ich części trwale z gruntem związane. Grunt natomiast będąc przedmiotem materialnym jest rzeczą. W sytuacji natomiast, gdy na gruncie znajdują się budynki lub budowle wówczas uznawane są one za część składową gruntu stanowiąc nieruchomość.

W oparciu o art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 ze zm.), pod pojęciem budynku należy rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Natomiast art. 3 pkt 3 tej ustawy wskazuje, że budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszyny antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Z kolei art. 3 pkt 3a ww. ustawy stanowi, że przez obiekt liniowy należy rozumieć obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Ponadto, zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. Nr 242, poz. 1622), sieć kanalizacji kwalifikuje się do Grupy 2 – „Obiekty inżynierii lądowej i wodnej”, Podgrupa 21 – rurociągi, linie telekomunikacyjne i elektroenergetyczne, Rodzaj 210 – Rurociągi, linie telekomunikacyjne i elektroenergetyczne, przesyłowe oraz Rodzaj 211 – Rurociągi sieci rozdzielczej oraz linie telekomunikacyjne i elektroenergetyczne, rozdzielcze. Jak wynika z analizy ww. przepisów sieć wodociągowa jest budowlą i tym samym stanowi nieruchomość, a zatem w tym przypadku zastosowanie znajdzie 10-letni okres korekty, o której mowa w art. 91 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

W myśl wcześniej powołanych przepisów o samorządzie gminnym, zadania dotyczące m.in. wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz, należą do zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego.

W dniu 1 lipca 2009 r. została zawarta umowa użyczenia urządzeń wodociągowo – kanalizacyjnych pomiędzy Gminą Krosno Odrzańskie, a Krośnieńskim Przedsiębiorstwem Wodociągowo-Kanalizacyjnym sp. z o. z./s w Krośnie Odrzańskim. Z umowy wynika, że Gmina jest właścicielem położonych w Krośnie Odrzańskim urządzeń oraz obiektów wodociągowych i kanalizacyjnych. Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Wodociągowo-Kanalizacyjne sp. z o.o. jest przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym w rozumieniu art. 2 pkt 4 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym

odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858 z późn. zm.) i posiada status spółki użyteczności publicznej z wyłącznym udziałem Gminy Krosno Odrzańskie w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.). Na podstawie tej umowy Gmina oddała Spółce do nieodpłatnego używania urządzenia wodociągowe i kanalizacyjne o łącznej wartości 20.156.385,70 zł. Umowa została zawarta na trzy lata , tj. do dnia 30 czerwca 2012 r. Strony w dniu 29 czerwca 2012 r. podpisały kolejny aneks do umowy użyczenia, z którego wynika, że umowa użyczenia zostaje zawarta na następne 3 lata, tj. do dnia 30 czerwca 2015 r.

Z momentem zakończenia Inwestycji wodno-ściekowej w miejscowości Bielów i Czetowice, Gmina przekazała Infrastrukturę także do nieodpłatnego używania na rzecz Krośnieńskiego Przedsiębiorstwa Wodociągowo-Kanalizacyjnego sp. z o. o. KPWK jest spółką komunalną, w której Gmina posiada 100% udziałów. Przedmiotem działalności Spółki jest w szczególności zajmowanie się gospodarką wodno-kanalizacyjną Gminy.

Dnia 2 lipca 2014 r. został sporządzony kolejny aneks do wcześniej wymienionej umowy użyczenia , zgodnie z którym Gmina skorygowała wartość przekazanych do nieodpłatnego używania urządzeń (w tym Bielowa i Czetowic).

Przy użyciu przekazanej przez Gminę Infrastruktury, Spółka świadczy usługi w zakresie dostawy wody i odbioru ścieków od mieszkańców Gminy, na podstawie pisemnych umów zawartych z odbiorcami. Usługi wykonywane przez Spółkę są opodatkowane podatkiem od towarów i usług. Oznacza to, że nieodpłatne udostępnienie ww. Infrastruktury przez Gminę na rzecz Spółki, tj. wykorzystanie jej w celu wykonywania ww. zadań, jest czynnością niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Zatem, przedmiotowa Infrastruktura, po oddaniu jej do użytkowania była wykorzystywana przez Gminę do wykonywania czynności niepodlegających ustawie o podatku od towarów i usług, dlatego też w kontrolowanym okresie Gminie nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego związanego z zakupami inwestycyjnymi.

Dnia 20 maja 2014 r. Gmina Krosno Odrzańskie zwróciła się z wnioskiem do Urzędu Marszałkowskiego Województwa Lubuskiego o wyrażenie zgody na wydzierżawienie , a następnie wniesienie aportem do KPW-K infrastruktury kanalizacyjnej powstałej w wyniku zrealizowanej przez Gminę inwestycji, dofinansowanej w ramach Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich. Urząd Marszałkowski Województwa Lubuskiego pismem z dnia 23 września 2014 r. nr DFW.I.3361-1-59/09 UM04-6921-UM0400059/09 pozytywnie zaopiniował wniosek Gminy.

Dnia 28 listopada 2014 r. Pomiędzy Gminą Krosno Odrzańskie (Beneficjentem), a Krośnieńskim Przedsiębiorstwem Wodociągowo-Kanalizacyjnym w Krośnie Odrzańskim (Przejemcą) a Samorządem Województwa Lubuskiego zawarto umowę z powodu przeniesienia przez Beneficjenta na Przejemcę praw własności lub posiadania nabytych dóbr objętych dzierżawą , w związku z realizacją operacji pn . „Uporządkowanie gospodarki wodno-ściekowej na terenie aglomeracji Krosno Odrzańskie – budowa kanalizacji sanitarnej w miejscowości Bielów i Czetowice”. Na mocy umowy o przyznanie pomocy Beneficjent zrealizował ww. operację , i z tego tytułu Agencja wypłaciła Beneficjentowi kwotę 2.336.719 zł.

Gmina Krosno Odrzańskie w dniu 8 października 2014 r. zawarła z KPW-K Krosno Odrzańskie umowę dzierżawy . Zgodnie z zapisami umowy Gmina oddała Spółce do używania i pobierania pożytków (w dzierżawę) odcinki sieci kanalizacji sanitarnej , w celu realizacji zadań powierzonych Spółce w zakresie zbiorowego odprowadzenia ścieków na terenie Gminy.

Z tytułu umowy Spółka zobowiązała się płacić Gminie czynsz dzierżawny w wysokości 791 zł miesięcznie plus podatek od towarów i usług.

Zatem w 2014 r. nastąpiła zmiana wykorzystania infrastruktury kanalizacyjnej , co spowodowało że inwestycja ta jest wykorzystywana do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY
PRO-W(2)
mgr Jolanta Stachowiak

Kierownik Biura Gospodarki Wodociągowej i Kanalizacyjnej
Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej
Lidia Pionowska
mgr Ewa Rożnowska

Gmina dotychczas nie odliczała podatku naliczonego VAT wynikającego z faktur zakupowych związanych z realizacją inwestycji, gdyż przed dokonaniem odliczenia chciała uzyskać interpretację indywidualną.

Dlatego też w dniu 22 kwietnia 2014. Gmina złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej m.in. w zakresie korekty podatku naliczonego związanego z wydatkami inwestycyjnymi dotyczącymi gminnej infrastruktury wodno-kanalizacyjnej. Gmina we wniosku podała, że odpłatne udostępnienie elementów infrastruktury przez Gminę na rzecz spółki będzie stanowiło zmianę jej przeznaczenia, w związku z czym Gmina będzie miało prawo do zastosowania tzw. korekty wieloletniej podatku naliczonego, o której mowa w art. 91 ustawy o VAT. Zdaniem Gminy ma ona prawo stosować 10-letni okres korekty, w związku z czym ma prawo odliczać rocznie 1/10 kwoty podatku naliczonego, tj. od 2014 r.

W ocenie organu wydającego interpretację Gminie nie będzie przysługiwało prawo do zastosowania korekty podatku naliczonego, o której mowa w art. 91 ustawy o podatku od towarów i usług - co zostało przedstawione w interpretacji indywidualnej 1LPP5/443-104/14-6/PG z dnia 29 lipca 2014 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji tej stwierdził, że Gmina dokonując zakupów towarów i usług związanych z realizacją przedmiotowej inwestycji, nie wykonywała tych czynności do działalności gospodarczej i nie działała w charakterze podatnika VAT, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy i tym samym nie spełniała przesłanki z art. 86 ust.1 ustawy. Zdaniem organu podatkowego odpłatne udostępnienie elementów infrastruktury wodno – kanalizacyjnej na podstawie umowy dzierżawy, bądź na podstawie innej odpłatnej umowy nie będzie stanowiło zmiany jej przeznaczenia, o której mowa w art. 91 ustawy. W związku z tym Gminie nie będzie przysługiwało prawo do zastosowania korekty podatku naliczonego o której mowa w ww. przepisie i odliczenia odpowiedniej części podatku od wydatków inwestycyjnych, ponieważ Gmina nigdy nie nabyła prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z tymi zakupami.

WSA w Gorzowie Wielkopolskim (wyrok – syg. akt 1 SA/Go 638/14 z dnia 10 grudnia 2014 r.) uchylił zaskarżoną interpretację, gdyż naruszała ona przepisy prawa materialnego dotyczące korekty podatku naliczonego. W dniu 20 stycznia 2015 r. Organ podatkowy od ww. wyroku wniósł skargę kasacyjną, w której podtrzymał stanowisko zaprezentowane w wydanej interpretacji indywidualnej.

Gmina planuje także wniesienie aportem poszczególnych elementów infrastruktury, ale do dnia zakończenia kontroli, ze względu na wątpliwości dotyczące warunków dofinansowania, oraz skomplikowany proces aportu planowane działania nie zostały zrealizowane.

Gmina zwróciła się do Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z pytaniem czy wniesienie aportem poszczególnych elementów infrastruktury do spółki nie będzie podlegało zwolnieniu z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 lub art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT?

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu – organ upoważniony przez Minister Finansów - w dniu 29.07.2014 r. wydał w tej sprawie interpretację o nr 1 LPP5/443-104/14-7/PG, w której stwierdził, że stanowisko Gminy w zakresie uznania, że wniesienie aportem poszczególnych elementów infrastruktury wodno-kanalizacyjnej do KPW-K nie będzie korzystało ze zwolnienia z podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10. Natomiast w związku ze spełnieniem przesłanek wskazanych w art. 43 ust. 1 pkt 10a ww. dostawa będzie korzystała ze zwolnienia od podatku od towarów i usług w oparciu o wskazany przepis. Jednocześnie wskazał, że wniesienie aportem poszczególnych elementów infrastruktury do spółki z o.o. nie będzie opodatkowane podatkiem od towarów i usług według podstawowej stawki VAT, ponieważ planowane zbycie będzie korzystało ze zwolnienia od tego podatku, zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie wyrokiem sygn. Akt I SA/Go 639/14 uchylił zaskarżoną interpretację. Poinformował jednocześnie, że organ podatkowy przy ponownym rozpatrywaniu wniosku będzie zobowiązany uwzględnić stanowisko dotyczące prawidłowego rozumienia art. 91 ust. 7 ustawy o VAT i że stanowisko organu, że Gmina przed wniesieniem aportem nieruchomości do spółki z o.o. nie nabyła prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków inwestycyjnych związanych z infrastrukturą

STARSZY KOMISARZ, SKARBOWY

PRO-W(2)

mgr Jolanta Stachowiak

Kierownik Samodzielnego Referatu
Postępowan Podatkowych

Lidia Piotrowska

Kierownik Działu Obsługi i Rozprawy

mgr Ewa Rożniatowska

wodno-kanalizacyjną, a tym samym przedmiotowy aport będzie korzystał ze zwolnienia od podatku VAT w oparciu o art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT, nie jest zasadny.

Do chwili zakończenia kontroli w sprawach dot. korekt podatku naliczonego od zakupów inwestycyjnych, wniesienia aportu oraz ustalania wskaźnika przy sprzedaży mieszkań komunalnych Naczelny Sąd Administracyjny nie dokonał rozstrzygnięcia. Dlatego też pracownicy Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim dokonując rozliczenia podatku od towarów i usług od inwestycji wodociągowo-kanalizacyjnej opierali się na przepisach prawa podatkowego, przy uwzględnieniu linii orzecznictwa prezentowanej przez sądy oraz stanowiska Ministra Finansów wyrażone w wydanych indywidualnych interpretacjach przepisów prawa podatkowego.

W myśl art. 91 ust. 2 ustawy – w przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł, korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik dokonuje w ciągu 5 kolejnych lat, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - w ciągu 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta w przypadku, o którym mowa w zdaniu pierwszym, dotyczy jednej piątej, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. W przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł, przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, z tym że korekty dokonuje się po zakończeniu roku, w którym zostały oddane do użytkowania.

Korekty, o której mowa w ust. 1 i 2, dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku podatkowym, za który dokonuje się korekty, a w przypadku zakończenia działalności gospodarczej - w deklaracji podatkowej za ostatni okres rozliczeniowy (art. 91 ust. 3 ustawy).

W oparciu o art. 91 ust. 2 a powoływanej ustawy obowiązek dokonywania korekt w ciągu 10 lat, o którym mowa w ust. 2, nie dotyczy opłat rocznych pobieranych z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste; w przypadku tych opłat przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.

Zgodnie z ust. 4 tego artykułu w przypadku gdy w okresie korekty, o której mowa w ust. 2, nastąpi sprzedaż towarów lub usług, o których mowa w ust. 2, lub towary te zostaną opodatkowane zgodnie z art. 14, uważa się, że te towary lub usługi są nadal wykorzystywane na potrzeby czynności podlegających opodatkowaniu u tego podatnika, aż do końca okresu korekty.

Na podstawie art. 91 ust. 5 ustawy o podatku od towarów i usług w przypadku, o którym mowa w ust. 4, korekta powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż, a w przypadku opodatkowania towarów zgodnie z art. 14 - w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym w stosunku do tych towarów powstał obowiązek podatkowy.

Art. 91 ust. 6 stanowi natomiast, że w przypadku gdy towary lub usługi, o których mowa w ust. 4,

zostaną:

- 1) opodatkowane - w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane z czynnościami opodatkowanymi;
- 2) zwolnione od podatku lub nie podlegały opodatkowaniu - w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi od podatku lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

W świetle ust. 7 powołanego przepisu przepisy ust. 1-6 stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy podatnik miał prawo do obniżenia kwot podatku należnego o całą kwotę podatku naliczonego od wykorzystywanego przez siebie towaru lub usługi i dokonał takiego obniżenia,

PRO-W(2)

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY
mgr Jolanta Buchowiak

Kierownik Samodzielnej Stacji
Postępowań Podatkowych
Kierownik Działu Obsługi Szerepodrodnej
Lidia Piotrowska

albo nie miał takiego prawa, a następnie zmieniło się prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tego towaru lub usługi.

Zgodnie z brzmieniem ust.7a art. 91 w przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15.000 zł, korekty, o której mowa w ust. 7, dokonuje się na zasadach określonych w ust. 2 zdanie pierwsze i drugie oraz ust. 3. Korekty tej dokonuje się przy każdej kolejnej zmianie prawa do odliczeń, jeżeli zmiana ta następuje w okresie korekty.

Wykorzystywanie przez Gminę Infrastruktury do czynności niezwiązanych z działalnością opodatkowaną (nieodpłatne użytkowanie przez Spółkę w latach 2012 -2013), a następnie wykorzystywanie ww. nieruchomości do wykonywania czynności opodatkowanych (odpłatne użytkowanie od 2014 r. przez Spółkę na podstawie umowy cywilnoprawnej), spowodowała możliwość dokonania korekty na podstawie art. 91 ust. 7 i ust. 7a ustawy, gdyż Gmina nie miała wcześniej prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego i nie dokonała odliczenia, a następnie zmieniło się to prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Zatem – stosownie do treści art. 91 ust. 7 oraz ust. 7a ustawy – w odniesieniu do inwestycji oddanej do użytkowania przed zmianą jej przeznaczenia Gmina zobligowana jest dokonać korekty części podatku naliczonego. Podatnik dokonuje korekty – w przypadku towarów zaliczanych na podstawie przepisów o podatku dochodowym do środków trwałych – na zasadach określonych w art. 91 ust. 2 ustawy. Oznacza to, że w przypadku nieruchomości zobowiązany do korekty podmiot dokonuje jej w ciągu 10 lat licząc od roku, w którym środek trwały został oddany do użytkowania. Roczna korekta – w opisaney sprawie – dotyczy jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy nabyciu lub wytworzeniu środka trwałego (Infrastruktura) i dokonuje się jej – art. 91 ust. 3 ustawy – w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku podatkowym, za który dokonuje się korekty.

Biorąc pod uwagę powyższe należy stwierdzić, że Gmina nabędzie prawo do dokonania korekty podatku naliczonego związanego z budową przedmiotowej Infrastruktury w wysokości 1/10 kwoty podatku naliczonego za każdy rok, w którym nieruchomości będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych podatkiem VAT, licząc do końca 10-letniego okresu korekty. Wobec powyższego za lata , w których Gmina wykorzystywała środki trwałe do czynności niepodlegających opodatkowaniu nie przysługuje jej prawo do odliczenia. Skoro Gmina oddała inwestycję do odpłatnego używania KPW-K w 2014 r., to przysługuje jej prawo do odliczenia 1/10 podatku naliczonego od zrealizowanej inwestycji w złożonej deklaracji VAT-7 za styczeń 2015 r. w wysokości 30.921 zł , wg następującego obliczenia :

305.930,99 zł podatek naliczony od zakupów z grudnia 2010 r.

+ 3.276,31 zł podatek naliczony od zakupów inwestycyjnych, zaewidencjonowany w ewidencji VAT za kwiecień 2010 r., dot. przedmiotowej inwestycji ,co szczegółowo opisano w protokole kontroli w zakresie prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 r., wszczętej na podstawie upoważnienia do kontroli nr KP-411/4/15 z dnia 22 stycznia 2015 r.

= 309.207,30 zł x 1/10 = 30.920,73 zł , po zaokrągleniu **30.921 zł**

Kolejnych odliczeń z tytułu zakupów inwestycyjnych dot. gospodarki wodno-ściekowej w Bielowie i Czetowicach Gmina będzie miała prawo dokonać w latach 2016 – 2022.

Kontrolujący – działając na podstawie upoważnienia wydanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim - uznali, że Gmina Krosno Odrzańskie nabyła prawo do odliczenia podatku naliczonego od inwestycji wodno-ściekowej w wysokości 1/10 w danym roku i wskazują, że wyraz takiemu stanowisku, - tj. możliwość dokonania korekty podatku

PRO-W(2)

mgr Jolanta Stuchowiak

Kierownik Urzędu Obsługi Nabywcy

Postępowanie Podatkowe

Kierownik Usługi Obsługi Nabywcy

naliczonego wynikającego ze zmiany przeznaczenia towarów i usług z czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT do czynności podlegających opodatkowaniu - jak zaprezentowano w niniejszym protokole jest zgodny z interpretacją Ministra Finansów z dnia 14.10.2013 r. nr 1LPP2/443-668/13-5/MN, wydanej dla podatnika VAT, dla którego stosownie do właściwości miejscowej jest także Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim.

Gmina Krosno Odrzańskie w grudniu 2010 r. zawyżyła podatek naliczony od zakupionych środków trwałych o 305.931 zł.

Ustalenie kwoty do zwrotu na rachunek bankowy

Art. 87 ust. 1 powoływanej ustawy o podatku od towarów i usług stanowi, że w przypadku gdy kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, jest w okresie rozliczeniowym wyższa od kwoty podatku należnego, podatnik ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy.

Ze złożonej deklaracji korygującej VAT-7 za grudzień 2010 r. wynika kwota do zwrotu na rachunek bankowy w wysokości 307.829 zł.

Z ustaleń kontroli wynika

Podatek należny 3.904 zł

Podatek naliczony 4.293 zł

Kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 389 zł

III. Ustalenia w zakresie badania ksiąg (art. 290 § 5 – Ordynacji podatkowej)

Stosownie do art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 i 82 ust. 3 oraz zwolnionych od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, są obowiązani prowadzić ewidencję zawierającą: kwoty określone w art. 90, dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokość podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżające kwotę podatku należnego oraz kwotę podatku podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu oraz inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej, a w przypadkach określonych w art. 120 ust. 15, art. 125, 134, 138 – dane określone tymi przepisami niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej.

W wyniku badania ewidencji VAT za okres objęty kontrolą oraz dokumentów źródłowych, na podstawie których były one prowadzone, stwierdzono, że Podatnik w grudniu 2010 r. nie zaewidencjonował obrotu w kwocie 2,84 zł i kwoty podatku należnego wg stawki VAT 22 % w wysokości 0,63 zł i zawyżył wartość podatku naliczonego od pozostałych towarów i usług w kwocie 1.508,30 zł oraz od zakupów inwestycyjnych w wysokości 305.930,99 zł.

Powyższe nieprawidłowości pozwoliły stwierdzić, że ewidencja zakupów VAT za grudzień 2010 r. w zakresie zaewidencjonowania przez Podatnika faktur VAT dotyczących zakupów pozostałych i realizowanej inwestycji oraz ewidencja sprzedaży VAT w zakresie najmu budynku gospodarczego jest niezgodna z wymogami określonymi w wyżej cytowanym przepisie, bowiem zawierała dane, które nie pozwoliły na prawidłowe sporządzenie deklaracji rozliczeniowej VAT-7 za ww. miesiąc.

Zgodnie z art. 193 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) księgi podatkowe uważa się za rzetelne, jeżeli dokonywane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

Nieprawidłowości te pozwoliły stwierdzić, że księga podatkowa, którą w rozumieniu art. 3 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa jest ewidencja VAT, w części

PRO-W(2)

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

mgr Jolanta Stachowiak

Kierownik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim

Lidia Piotrowska

Kierownik Urzędu Odsłoni Bezpośredniej

mgr Ewa Rożnowska

dotyczącej podstawy opodatkowania i podatku należnego od świadczonych usług najmu wg stawki VAT 22 % stawki VAT, oraz w zakresie ewidencjonowania wartości netto i podatku naliczonego od pozostałych zakupów oraz zakupów inwestycyjnych nie odzwierciedla stanu rzeczywistego, o którym mowa w art. 193 § 2 Ordynacji podatkowej, a zatem jest nierzetelna i zgodnie z art. 193 § 4 Ordynacji podatkowej, w tej części nie zostaje uznana jako dowód w postępowaniu kontrolnym.

E. ZAKOŃCZENIE PROTOKOŁU

1. Kontrolę przeprowadzono w obecności Pani Ilony Ogiba

Kontrolowany złożył oświadczenia o rezygnacji z uczestnictwa w czynnościach kontrolnych.

Kontrolowany oświadczył, że przedłożył wszystkie dokumenty dotyczące przedmiotowej kontroli.

Podczas czynności kontrolnych (art. 121 § 2 w związku z art. 292 ustawy - Ordynacja podatkowa)

Kontrolowany uzyskiwał niezbędne informacje o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem kontroli oraz skorzystał z prawa do czynnego udziału w każdym stadium kontroli podatkowej (art. 123 § 1 w związku z art. 292 ustawy - Ordynacja podatkowa).

2. Informacja o wpisach w książce kontroli (art. 81 ust. 2 ustawy o swobodzie dział. gosp.)

Wpisy dotyczące kontroli dokonano w książce kontroli pod pozycją 1

Kontrolę odnotowano także w ewidencji VAT za miesiąc grudzień 2010 roku

3. Liczba podmiotów / dokumentów wytypowanych do czynności sprawdzających

0

4. Spis załączników i dowodów zebranych w trakcie postępowania kontrolnego

Załączniki : brak

Dowody:

- oświadczenia z dnia 12 stycznia 2015 r.,
- ewidencje zakupu i sprzedaży VAT za grudzień 2010 r.,
- kserokopie faktur VAT wymienionych w tabeli nr 5 i 6,
- kserokopia umowy najmu budynku gospodarczego,
- kserokopia faktury VAT nr 409/2010,
- uchwała nr XXI/147/08,
- aneks nr 7 do umowy nr 00025-6921-UMO400059/09 z dnia 10 grudnia 2009 r.,
- oświadczenie kierownika budowy z 10.11.2011 r.,
- przyjęcie środka trwałego OT.IR.IX.24.2012 z dnia 31.12.2012 r.,
- pismo PINB z dnia 09.12.2011 r.,
- protokół odbioru końcowego robót budowlanych z 10.11.2011 r. ,
- umowa nr IR.IX-342/03/10,
- umowa użyczenia urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych z dnia 1 lipca 2009 r. wraz z aneksami umów,
- wniosek o wyrażenie zgody na przeniesienie posiadania oraz przeniesienie własności,
- zgoda na przeniesienie posiadania oraz przeniesienie własności,
- umowa dzierżawy z dnia 8 .10.2014 r.,
- umowa z 28.11.2014 r.,
- pismo nr ILPP1/7004-1/15-3/AW.

Protokół został sporządzony w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach.

5. Liczba stron protokołu

24

6. Liczba załączników

0

Na tym protokół zakończono.

7. Protokół doręczono

Burmistrzowi Gminy Krosno Odrzańskie

Zgodnie z art. 291 § 1 i § 3 Ordynacji podatkowej Kontrolowanemu, który nie zgadza się z ustaleniami protokołu, przysługuje prawo złożenia zastrzeżeń lub wyjaśnień w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia z równoczesnym wskazaniem stosownych wniosków dowodowych. W przypadku niezłożenia wyjaśnień lub zastrzeżeń w w/w terminie przyjmuje się, że Kontrolowany nie kwestionuje ustaleń kontroli.

Kontrolowany obowiązany jest zawiadomić organ podatkowy o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej, jeżeli w toku kontroli podatkowej ujawniono nieprawidłowości. W razie niedopełnienia tego obowiązku postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego uznaje się za doręczone pod adresem, pod który doręczono protokół kontroli (art. 291b Ordynacji podatkowej).

Po zakończeniu kontroli podatkowej Kontrolowanemu zgodnie z art. 81b Ordynacji podatkowej przysługuje prawo do skorygowania deklaracji podatkowej. Skorygowanie deklaracji następuje poprzez złożenie korygującej deklaracji wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty (art. 81 § 2 Ordynacji podatkowej).

8. Adres doręczenia protokołu

Ul. Parkowa 1
66-600 Krosno Odrzańskie

9. Data doręczenia protokołu

26.02.2015r.

10. Uwagi dotyczące doręczenia

11. Potwierdzenie odbioru jednego egzemplarza protokołu

12. Podpisy kontrolujących

mgr Jolanta Stachowicz
Kierownik Samodzielnego Referatu
Postępowania Podatkowych

Lidia Piotrowska

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej

Anna Rożnowska

13. Uwagi do protokołu (np. skreślenia, poprawki)