

Nazwa organu podatkowego <b>NACZELNIK URZĘDU SKARBOWEGO W KROŚNIE ODRZAŃSKIM</b>		Nr postępowania wg systemu <b>2827</b>	Nr protokołu z kontroli
Komórka przeprowadzająca kontrolę <b>URZĄD MIASTA SAMODZIELNY BURMISTRZAT KONTROLI PODATKOWEJ</b>		Kwalifikacja	
WPCYNECO 26-02-2015		Z P 78 / P 15 2015 U3. 02 1209 <b>PROTOKÓŁ KONTROLI PODATKOWEJ</b>	
<b>A. DANE O KONTROLI</b>			
<b>A.1. DANE O KONTROLI</b>			
1. Numer upoważnienia do kontroli <b>KP-411/4/15</b>		2. Wydane dnia <b>22.01.2015</b>	
3. Udzielone przez <b>NACZELNIKA URZĘDU SKARBOWEGO W KROŚNIE ODRZAŃSKIM</b>			
4. Data rozpoczęcia kontroli <b>22.01.2015</b>		5. Data doręczenia upoważnienia do kontroli <b>22.01.2015</b>	
6. Upoważnienie(a) doręczono i legitymację(e) okazano Kontrolowanemu: <b>Zastępcy Burmistrza Gminy Krosno Odrzańskie Panu Grzegorzowi Garczyńskiemu</b>			
7. Kontrolę przeprowadzono w dniach <b>22.01.2015 – 26.02.2015</b>		8. Liczba dni kontroli <b>26</b>	
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 <b>Prawidłowość rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010r.</b>			
11. Rodzaj podatku <b>VAT - PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT)</b>			
12. Okres objęty kontrolą <b>01.01.2010 - 30.11.2010</b>			
<b>A.2. OSOBY KONTROLUJĄCE</b>			
1. Nazwisko <b>STRASZKIEWICZ</b>	2. Imię <b>WIOLETTA</b>	3. Stanowisko <b>Starszy komisarz skarbowy</b>	4. Nr legitymacji służbowej <b>3/15</b>
5. Nazwisko <b>STACHOWIAK</b>	6. Imię <b>JOLANTA</b>	7. Stanowisko <b>Starszy komisarz skarbowy</b>	8. Nr legitymacji służbowej <b>2/2011</b>
<b>A.3. INFORMACJA O POWODACH BRAKU ZAWIADOMIENIA KONTROLOWANEGO O ZAMIARZE WSZCZĘCIA KONTROLI PODATKOWEJ</b>			
1. Powody braku zawiadomienia kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej <b>- Konieczność rozszerzenia zakresu kontroli na inne okresy rozliczeniowe, z uwagi na nieprawidłowości stwierdzone w wyniku dokonanych już czynności kontrolnych (art. 282c § 2 OP).</b>			
2. Sposób powiadomienia kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia <b>Kontrolowanego powiadomiono pismem z dnia 22 stycznia 2015 r. o przyczynach braku zawiadomienia</b>		3. Data powiadomienia <b>22.01.2015</b>	
<b>A.4. MIEJSCE PRZEPROWADZENIA CZYNNOŚCI KONTROLNYCH</b>			

1. Określenie miejsca <b>Siedziba / Siedziba organu podatkowego</b>			
2. Ulica <b>Parkowa Obrońców Stalingradu</b>	3. Nr domu <b>1 3</b>	4. Nr lokalu	5. Miejscowość <b>Krosno Odrzańskie Krosno Odrzańskie</b>
<b>B. DANE KONTROLOWANEGO</b>			
<b>B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE</b>			
1. Rodzaj podatnika <b>Podatnik niebędący osobą fizyczną</b>		2. Forma prawna <b>WSPÓLNOTY SAMORZĄDOWE</b>	
3. Nazwa pełna <b>GMINA KROSNO ODRZAŃSKIE</b>			
4. Nazwa skrócona <b>GMINA KROSNO ODRZAŃSKIE</b>			
5. NIP <b>926 10 00 601</b>		6. REGON <b>970770267- 00000</b>	7. Data rozpoczęcia działalności <b>27.05.1990</b>
<b>B.2. ORGAN PROWADZĄCY REJESTR LUB EWIDENCJĘ</b>			
1. Nazwa organu rejestrowego		2. Data rejestracji w organie rej.	
3. Nazwa rejestru		4. Numer w rejestrze	
<b>B.3. ADRES SIEDZIBY</b>			
1. Kraj <b>POLSKA</b>	2. Województwo <b>LUBUSKIE</b>	3. Powiat <b>KROŚNIĘŃSKI</b>	
4. Gmina <b>KROSNO ODRZAŃSKIE</b>	5. Ulica <b>PARKOWA</b>	6. Nr domu <b>1</b>	7. Nr lokalu
8. Miejscowość <b>KROSNO ODRZAŃSKIE</b>	9. Kod pocztowy <b>66-600</b>	10. Poczta <b>KROSNO ODRZAŃSKIE</b>	
11. Telefon <b>683835122</b>	12. Faks	13. Okres ważności adresu (od - do)	
<b>B.4. RACHUNKI BANKOWE (aktualne)</b>			
1. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) <b>BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 91-10901551-0000000055001055 - Inny rachunek podmiotu</b>		2. Okres ważności (od-do) <b>18.03.1999 -</b>	
3. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) <b>BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 80-10901551-0000000055001059 - Inny rachunek podmiotu</b>		4. Okres ważności (od-do) <b>20.05.2002 -</b>	
5. Rachunek bankowy (nazwa banku, nr rachunku) <b>BZWBK / 1 O. W KROŚNIE ODRZAŃSKIM 91-10901551-0000000055001055 - Gospodarczy</b>		6. Okres ważności (od-do) <b>31.03.1998 -</b>	
7. Uwagi <b>W toku kontroli stwierdzono, że za pośrednictwem ww. rachunków regulowano zobowiązania wobec dostawców i otrzymywano należności od odbiorców</b>			
<b>B.5. REPREZENTACJA</b>			
1. Na potrzeby kontroli, wynikająca z oświadczenia woli kontrolowanego (art. 80 ust. 2 ustawy o sdg) <b>Pani Ilona Ogiba</b>			
<b>B.6. KSIĘGI PODATKOWE</b>			
1. Rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą) <b>księga rachunkowa , ewidencje VAT</b>			
2. Osoba odpowiedzialna za prowadzenie ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą i na dzień rozpoczęcia kontroli) <b>Pani Ilona Ogiba</b>			

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

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

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

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

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

1. Status w podatku VAT  <b>Czynny podatnik podatku od towarów i usług , zarejestrowany także na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych</b>	2. Data rejestracji w podatku VAT <b>18.10.1994</b>
---	--

**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),**

2. Dokumenty podatkowe objęte kontrolą  
**Deklaracje dla podatku od towarów i usług VAT-7 za okres od stycznia do listopada 2010 r.**

VAT-7 - za okres: 1 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: 18,051.00 zł  
Dane szczegółowe:

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
28	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	114,079.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	25,097.00
42	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	114,079.00
43	RAZEM PODATEK NALEŻNY	25,097.00
48	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	32,755.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	7,046.00
52	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	7,046.00
55	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	18,051.00

VAT-7 - za okres: 2 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -2,330.00 zł  
Dane szczegółowe:

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	9,407.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,070.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	9,407.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,070.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	33,139.00

52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	7,219.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	7,219.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	5,149.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	2,330.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	2,330.00
65	KWOTA DO PRZENIESIENIA NA NASTĘPNY OKRES ROZLICZENIOWY	2,819.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 3 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: 41,534.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
27	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODST.OPOD.	15,691.00
28	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODATEK NAL.	1,098.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	230,026.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	50,606.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	245,717.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	51,704.00
47	KWOTA NADWYŻKI Z POPRZEDNIEJ DEKLARACJI	2,819.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	33,871.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	7,351.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	10,170.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	41,534.00
<b>VAT-7 - za okres: 4 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -16,726.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	9,181.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,020.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	9,181.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,020.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	62,433.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	13,735.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	23,461.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	5,011.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	18,746.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	16,726.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	16,726.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	16,726.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 5 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -888.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	20,660.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	4,545.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	20,660.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	4,545.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	25,445.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	5,433.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	5,433.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	888.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	888.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00

63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	888.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 6 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: 4,242.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
23	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.0% -PODST.OPOD.	245.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	44,262.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	9,738.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	44,507.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	9,738.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	25,363.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	5,496.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	5,496.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	4,242.00
<b>VAT-7 - za okres: 7 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: 13,144.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
23	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.0% -PODST.OPOD.	135.00
27	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODST.OPOD.	8,652.00
28	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODATEK NAL.	606.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	77,389.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	17,026.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	86,176.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	17,632.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	21,686.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	4,488.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	4,488.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	13,144.00
<b>VAT-7 - za okres: 8 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -1,094.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
23	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.0% -PODST.OPOD.	207.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	10,355.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,278.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	10,562.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,278.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	16,667.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	3,372.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	3,372.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	1,094.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	1,094.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	1,094.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 9 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -2,257.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	9,310.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,048.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	9,310.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,048.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	20,054.00

52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	4,305.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	4,305.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	2,257.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	2,257.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	2,257.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 10 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: -2,081.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	13,365.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,940.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	13,365.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,940.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	23,829.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	5,021.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	5,021.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	2,081.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	2,081.00
62	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 25 DNI	0.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	2,081.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 11 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 11.12.2014, kwota wg dokumentu: 32,064.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	167,112.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	36,765.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	167,112.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	36,765.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	22,442.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	4,701.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	4,701.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	32,064.00

#### **D. DOWODY I KSIĘGI OBJĘTE KONTROLĄ**


- |  |
|--|
| 1. Kontrolą objęto   |
| <b>Dokumenty źródłowe okazane do kontroli, ewidencje zakupu i sprzedaży VAT za kontrolowane miesiące</b> |
| 2. Metoda kontroli   |
| <b>pełna</b>   |

**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.

PRO-W (2)

STARSZY KOMISARZ  
  
 mgr Jolanta Piachowicz

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 deklaracje korygujące VAT-7 za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. W pierwotnych deklaracjach VAT-7 za te miesiące Kontrolowany nie wykazał kwoty podatku naliczonego do odliczenia, dlatego też zadeklarowana kwota podatku należnego była tożsama z kwotą zobowiązania podatkowego. W złożonych deklaracjach korygujących za okres styczeń - listopad 2010 r. podstawa opodatkowania i kwota podatku należnego nie uległa zmianie, natomiast Gmina odliczyła podatek naliczony do odliczenia, co spowodowało, iż wystąpiła zmiana kwoty zobowiązania podatkowego, bądź też zadeklarowano kwoty do zwrotu na rachunek bankowy podatnika.

W dniu 22 stycznia 2015 r. pracownicy Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim na podstawie upoważnienia do kontroli nr KP/411/4/15 wszczęli w Gminie Krosno Odrzańskie kontrolę podatkową w zakresie prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług wykazanego za miesiące od stycznia do listopada 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 wewnątrzspółnotowych.

Podatnikami, zgodnie z zapisem art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (w brzmieniu obowiązującym w 2010 r. -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.

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

### 1. Ustalenia w zakresie podatku należnego

Gmina Krosno Odrzańskie w kontrolowanym okresie prowadziła ewidencje sprzedaży VAT.

Kontrolowana jednostka w dniu 11 grudnia 2014 r. złożyła deklaracje korygujące VAT-7 za okres od stycznia do listopada 2010 na podstawie prowadzonych ewidencji z 2010 roku. Do kontroli Gmina przedłożyła natomiast ewidencje VAT sporządzone w dniu 19 stycznia 2015 r. tj. w okresie pomiędzy dniem złożenia korekt deklaracji VAT-7 dla podatku od towarów i usług, a dniem wszczęcia kontroli podatkowej w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 roku. Gmina okazała ponadto informacyjnie ewidencje z 2010 roku, na podstawie których zostały sporządzone deklaracje VAT-7.

Podatnik w 2015 roku nie złożył już nowych korekt deklaracji w oparciu o prawidłowo sporządzone rejestry sprzedaży. Rozbieżności te są skutkiem ponownej weryfikacji danych zawartych w prowadzonych rejestrach. Skarbnik Gminy Pani Ilona Ogiba w piśmie z dnia 30 stycznia 2015 r. wyjaśniła, że korekty deklaracji VAT-7 złożone w dniu 11 grudnia 2014 r. zostały sporządzone na podstawie uprzednio prowadzonych ewidencji sprzedaży. Poinformowała także, że występuje rozbieżność pomiędzy podstawą opodatkowania i podatkiem należnym za poszczególne miesiące 2010 r. wykazanymi w złożonych korektach deklaracji, a ewidencjami przedłożonymi do kontroli. Niezgodność ta jest skutkiem ponownej weryfikacji przedmiotowych

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

*Sp*  
mgr Jolanta Stachowiak



rejestrów sprzedaży dokonanych przed rozpoczęciem kontroli w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. Pani Ilona Ogiba wyjaśniła także, że w deklaracji korygującej za luty 2010 r. błędnie przyjęto do podstawy opodatkowania wartość brutto sprzedaży sprzed korekty, zamiast wartość netto, tym samym zawyżono zadeklarowany podatek należny.

Poniżej zestawiono wartości wynikające z prowadzonych rejestrów, w oparciu o które były sporządzone deklaracje korygujące dla podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące 2010 roku oraz wartości wynikające z prawidłowo sporządzonych ewidencji VAT w dniu 19 stycznia 2015 r., tj. przed wszczęciem kontroli podatkowej.

Tabela nr 1  
Styczeń 2010 r.

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	0	19.643,50	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	114.078,46	114.079,00	110.948,64	25.097,26	25.097,00	24.408,68
<b>Razem</b>	114.078,46	114.079,00	130.592,14	25.097,26	25.097,00	24.408,68

Luty 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	7.973,69	9.407,00	8.182,80	1.754,19	2.070,00	1.800,22
<b>Razem</b>	7.973,69	9.407,00	8.182,80	1.754,19	2.070,00	1.800,22

Marzec 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	0	38.558,00	0	0	0

Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7%	15.691,00	15.691,00	-	1.098,37	1.098,00	-
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	230.026,23	230.026,00	258.250,78	50.605,77	50.606,00	56.815,18
<b>Razem</b>	<b>245.717,23</b>	<b>245.717,00</b>	<b>296.808,78</b>	<b>51.704,12</b>	<b>51.704,00</b>	<b>56.815,18</b>

#### Kwiecień 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	-	27.892,00	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	9.181,39	9.181,99	12.024,34	2.019,88	2.020,00	2.645,33
<b>Razem</b>	<b>9.181,39</b>	<b>9.181,00</b>	<b>39.916,34</b>	<b>2.019,88</b>	<b>2.020,00</b>	<b>2.645,33</b>

#### Maj 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	-	112.970,00	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	20.659,74	20.660,00	17.855,30	4.545,12	4.545,00	3.928,14
<b>Razem</b>	<b>20.659,74</b>	<b>20.660,00</b>	<b>130.825,30</b>	<b>4.545,12</b>	<b>4.545,00</b>	<b>3.928,14</b>

#### Czerwiec 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	245,00	245,00	245,00	0	0	0

STARSZY KOMISARZ

PRO-W (2)

mgr Jolanta Słachowicz

*SP*

Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	44.262,05	44.262,00	19.952,64	9.737,71	9.738,00	4.389,59
Razem	44.507,05	44.507,00	20.197,64	9.737,71	9.738,00	4.389,59

### Lipiec 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	-	17.070,00	0	-	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	134,50	135,00	134,50	0	-	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7%	8.652,00	8.652,00	8.652,00	605,64	606,00	605,64
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	77.388,80	77.389,00	54.625,45	17.025,54	17.026,00	12.017,61
Razem	86.175,30	86.176,00	80.481,95	17.631,18	17.632,00	12.623,25

### Sierpień 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	207,22	207,00	207,22	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	10.355,00	10.355,00	8.011,00	2.278,10	2.278,00	1.762,43
Razem	10.562,22	10.562,00	8.218,22	2.278,10	2.278,00	1.762,43

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

*mgr Jolanta Stachowiak*

## Wrzesień 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	0	17.854,50	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	9.309,78	9.310,00	18.205,29	2.048,15	2.048,00	4.005,16
Razem	9.309,78	9310,00	36.059,79	2.048,15	2.048,00	4.005,16

## Październik 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	13.365,49	13.365,00	4.145,46	2.940,41	2.940,00	912,01
Razem	13.365,49	13.365,00	4.145,46	2.940,21	2.940,00	912,01

## Listopad 2010

wyszczególnienie	Podstawa opodatkowania			Podatek należny		
	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	Wg ewidencji z dnia 19.01.2015 r.	Wg ewidencji I (informacyjna)	Wg deklaracji z dnia 11.12.2014 r.	wg ewidencji z dnia 19.01.2015
Sprzedaż zwolniona	0	0	31.346,50	0	0	0
Dostawa towarów oraz świadczenie usług, na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22%	167.112,27	167.112,00	189.839,11	36.764,70	36.765,00	41.764,61
Razem	167.112,27	167.112,00	221.185,61	36.764,70	36.765,00	41.764,61

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

PRO-W (2)

mgr Jolanta Stachowiak

W art. 2 pkt 6 powoływanej ustawy zdefiniowano pojęcie „towaru”. Zgodnie z powoływaną definicją - towary to rzeczy ruchome, jak również wszelkie postacie energii, budynki i budowle lub ich części, będące przedmiotem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, które są wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, a także grunty.

### **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, usług promocyjno-reklamowych opłat za użytkowanie wieczyste, usługi utrzymania dróg i sprzedaży zużytego toneru.

Najemcami są zarówno osoby fizyczne jak i przedsiębiorstwa. Z wymienionymi podmiotami zostały zawarte umowy najmu i dzierżawy.

Podatnik ustalał obowiązek podatkowy od sprzedaży towarów i usług zgodnie z przepisami zawartymi w art. 19 ust. 1, 4, 13 pkt 4 oraz 16b ustawy o podatku od towarów i usług.

W myśl art. 19 ust. 1 obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 2-21, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1.

Zgodnie z brzmieniem art. 19 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli dostawa towaru lub wykonanie usługi powinny być potwierdzone fakturą, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż w 7 dniu, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi.

Art. 19 ust. 13 pkt 4 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.

Art. 19 ust. 16b powoływanej ustawy stanowi natomiast, że w przypadku oddania gruntu w użytkowanie wieczyste obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności poszczególnych opłat pobieranych z tego tytułu.

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.

### **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 i sprzedaż wierzby energetycznej.

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 (PKWiU22.11.20- 60.10) i ulotek opodatkowane są 7% obniżoną stawką podatku od towarów i usług.

Pod 10 wymienionego rozporządzenia wymieniono natomiast drewno opałowe (PKWiU 02.01.14).

### **Dostawa towarów i świadczenie usług opodatkowanych 0% stawką VAT.**

Gmina Krosno Odrzańskie w 2010 r. dokonała sprzedaży książek.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W (2)

*Jw*  
mgr Jolanta Stachowiak

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.

### W toku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości

#### 1. Nie zadeklarowanie w składanych deklaracjach VAT-7 podstawy opodatkowania od dostawy towarów – lokali mieszkalnych zwolnionych od podatku za nw. miesiące :

- w styczniu 2010 r. w kwocie 19.644 zł,
- w marcu 2010 r. w kwocie 38.558 zł,
- w kwietniu 2010 r. w kwocie 27.892 zł,
- w maju 2010 r. w kwocie 112.970 zł,
- w lipcu 2010 r. w kwocie 17.070 zł,
- we wrześniu 2010 r. w kwocie 17.855 zł,
- w listopadzie 2010 r. w kwocie 31.347 zł.

Pomimo prawidłowo już sporządzonych w dniu 19 stycznia 2015 r. ewidencji sprzedaży VAT, Gmina nie sporządziła już nowych deklaracji korygujących, uwzględniających wartość sprzedaży zwolnionej .

Gmina Krosno Odrzańskie sporządzając deklaracje VAT-7 za okres od stycznia do listopada 2010 r. w oparciu o nieprawidłowe rejestry sprzedaży naruszyła zasady określone w rozporządzeniu Ministra Finansów dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług.

W kontrolowanym okresie Gmina na podstawie nw. aktów notarialnych w okresie od stycznia do listopada 2010 r. dokonała sprzedaży lokali mieszkalnych – zwolnionych od podatku. W poniższej tabeli wyszczególniono wartość sprzedaży lokali mieszkalnych przez Gminę Krosno Odrzańskie, które zostały zaewidencjonowane w rejestrach sprzedaży VAT z dnia 19 stycznia 2015 r., a nie zadeklarowane w złożonych deklaracjach VAT-7 za kontrolowane miesiące.

Tabela nr 2  
Styczeń 2010 r.

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
22.01.2010	2.980,00	REP.366/10
22.01.2010	3.265,00	REP.372/10

22.01.2010	3.970,00	REP.378/10
22.01.2010	4.445,00	REP.384/10
22.01.2010	2.783,50	REP.390/10
22.01.2010	2.200,00	REP.396/10
Razem	<b>19.643,50</b>	X

#### marzec 2010

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
02.03.2010	3.070,00	REP.1216/10
02.03.2010	3.483,50	REP.1222/10
02.03.2010	2.915,50	REP.1228/10
02.03.2010	3.315,00	REP.1234/10
02.03.2010	3.364,00	REP.1240/10
02.03.2010	6.400,00	REP.1246/10
02.03.2010	2.240,00	REP. 1260/10
22.03.2010	7.410,00	REP.1718/10
22.03.2010	6.360,00	REP.1724 /10
Razem	<b>38.558,00</b>	X

#### kwiecień 2010

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
26.04.2010	4.142,00	REP.2629/10
26.04.2010	1.930,00	REP.2636/10
26.04.2010	1.956,00	REP.2642/10
26.04.2010	5.120,50	REP.2648/10
26.04.2010	4.190,00	REP.2654/10
26.04.2010	3.045,00	REP.2660/10
26.04.2010	1.858,50	REP.2672/10
26.04.2010	4.169,50	REP.2678/10
26.04.2010	1.480,00	REP.2690/10
Razem	<b>27.891,50</b>	X

#### maj 2010

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
25.05.2010	2.745,00	REP.3385/10
25.05.2010	60.000,00	REP.3393/10
25.05.2010	47.220,00	REP.3400/10
25.05.2010	3.005,00	REP.3406/10
Razem	<b>112.970,00</b>	X

#### lipiec 2010

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W (2)

*mgr Jolanta Stachowiak*



Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
12.07.2010	2.305,00	REP.4563/10
12.07.2010	5.034,00	REP.4590/10
12.07.2010	5.532,50	REP.4596/10
12.07.2010	4.198,50	REP.4602/10
<b>Razem</b>	<b>17.070,00</b>	<b>X</b>

#### wrzesień 2010

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
29.09.2010	4.975,00	REP.6114/10
29.09.2010	3.855,00	REP.6120/10
29.09.2010	4.213,00	REP.6126/10
29.09.2010	4.811,50	REP.6132/10
<b>Razem</b>	<b>17.854,50</b>	<b>X</b>

#### listopad 2010

Data wpłaty	Kwota w zł	Nr aktu notarialnego
05.11.2010	3.277,00	REP.6792/10
05.11.2010	3.987,50	REP.6798/10
05.11.2010	7.100,00	REP.6804/10
17.11.2010	4.400,00	REP.7115/10
17.11.2010	3.262,00	REP.7121/10
17.11.2010	4.285,00	REP.7127/10
17.11.2010	5.035,00	REP.7146/10
<b>Razem</b>	<b>31.346,50</b>	<b>X</b>

Sprzedż lokali mieszkalnych korzysta ze zwolnienia z podatku od towarów i usług. Nieruchomości stanowią towar w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. Sprzedając lokale mieszkalne Gmina prawidłowo ustaliła obowiązek podatkowy. Zgodnie z brzmieniem art. 19 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług w przypadku dostawy towarów, której przedmiotem są lokale i budynki, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia, licząc od dnia wydania, z zastrzeżeniem ust. 13 pkt 10 i 11.

Zbywane mienie komunalne przez Gminę zaliczane jest do środków trwałych, jednakże Gmina nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych w odniesieniu do składników majątku, gdyż jako jednostka samorządu terytorialnego korzysta w tym zakresie ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób prawnych. Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, od podatku dochodowego od osób prawnych zwalnia się jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów określonych w przepisach ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Również na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o dochodach własnych jednostek samorządu terytorialnego, dochodami jednostek samorządu terytorialnego są dochody własne tych jednostek, do których w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 4 tej ustawy zalicza się dochody z majątku gminy.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W (2)

*Sp*  
mgr Jolanta Stachowiak



Zgodnie z rozporządzeniem z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług 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 zwolnione od podatku.

**2a. Zawyżenie w złożonej deklaracji VAT-7 za marzec 2010 r. podstawy opodatkowania o 15.691 zł i podatku należnego VAT o 1.098 zł wg 7% stawki VAT .**

Gmina w pierwotnie sporządzonej ewidencji VAT za marzec 2010 r. i złożonej na jej podstawie deklaracji VAT-7 nieprawidłowo ujęła do podstawy opodatkowania wg 7% stawki VAT wartości wpłat ratalnych od sprzedanych nieruchomości dla osób fizycznych. Gmina korygując w dniu 19 stycznia 2015 r. ewidencje sprzedaży VAT za marzec 2010 r. prawidłowo już ustaliła obowiązek podatkowy i stawkę VAT od przedmiotowej sprzedaży. Powyższe spowodowało zawyżenie podstawy opodatkowania w marcu 2010 r. w wysokości 15.691 zł i podatku należnego o 1.098 zł. Gmina Krosno Odrzańskie sporządzając deklarację VAT-7 za marzec 2010 r. na podstawie nieprawidłowego rejestru sprzedaży naruszyła zasady określone w rozporządzeniu Ministra Finansów dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług.

**2b. Zawyżenie w złożonych deklaracjach VAT-7 podstawy opodatkowania i podatku należnego VAT wg 22% stawki VAT w nw. miesiącach :**

- w styczniu 2010 r. – podstawa opodatkowania 3.130 zł ; VAT 688 zł,
- lutym 2010 r. - podstawa opodatkowania 1.224 zł ; VAT 270 zł,
- w maju 2010 r. - podstawa opodatkowania 2.805 zł ; VAT 617 zł,
- w czerwcu 2010 r. - podstawa opodatkowania 24.309 zł ; VAT 5.348 zł,
- w lipcu 2010 r. - podstawa opodatkowania 22.764 zł ; VAT 5.008 zł,
- w sierpniu 2010 r. - podstawa opodatkowania 2.344 zł ; VAT 516 zł,
- w październiku 2010 r. - podstawa opodatkowania 9.220 zł ; VAT 2.028 zł.

**3. Zaniżenie w złożonych deklaracjach VAT -7 podstawy opodatkowania i podatku należnego VAT wg 22 % stawki VAT w nw. miesiącach:**

- w marcu 2010 r. - podstawa opodatkowania 28.225 zł ; VAT 6.209 zł,
- w kwietniu 2010 r. - podstawa opodatkowania 2.842 zł ; VAT 625 zł,
- we wrześniu 2010 r.- podstawa opodatkowania 8.895 zł ; VAT 1.957zł,
- w listopadzie 2010 r.- podstawa opodatkowania 22.727 zł ; VAT 5.000zł.

Gmina sporządziła deklaracje VAT-7 za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. w oparciu o nieprawidłowe ewidencje sprzedaży. W dniu 19 stycznia 2015 r. – przed wszczęciem kontroli podatkowej - Kontrolowana Gmina skorygowała ewidencje sprzedaży VAT za ww. miesiące, jednakże nie sporządziła już nowych deklaracji korygujących. Wobec faktu, że ewidencje sprzedaży z dnia 19 stycznia 2015 r. okazane kontrolującym były sporządzone prawidłowo, nie

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

postawiono zarzutu w zakresie nieprawidłowo prowadzonych ewidencji VAT, lecz w zakresie nieprawidłowo sporządzonych deklaracji dla podatku od towarów i usług.

Gmina Krosno Odrzańskie w okresie styczeń – listopad 2010 r. , przy dostawach towarów i świadczeniu usług prawidłowo ustalała obowiązek podatkowy. W trakcie kontroli nie stwierdzono też nieprawidłowości w zakresie ustalania stawek VAT.

Gmina Krosno Odrzańskie sporządzając deklaracje VAT-7 za okres od stycznia do listopada 2010 r. w oparciu i nieprawidłowe rejestry sprzedaży naruszyła zasady określone w rozporządzeniu Ministra Finansów dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług.

### 3. Ustalenia w zakresie podatku naliczonego

W pierwotnie złożonych deklaracjach VAT-7 za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. Gmina nie odliczała podatku naliczonego

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

Tabela nr 3

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
Styczeń 2010	32.755,00	7.046,00	32.754,61	7.045,84
Luty 2010	33.139,00	7.219,00	33.139,18	7.218,90
Marzec 2010	33.871,00	7.351,00	33.870,99	7.350,76
Kwiecień 2010	23.461,00	5.011,00	23.461,30	5.011,03
Maj 2010	25.445,00	5.433,00	25.444,50	5.433,09
Czerwiec 2010	25.363,00	5.496,00	25.363,21	5.496,46
Lipiec 2010	21.686,00	4.488,00	21.685,69	4.487,84
Sierpień 2010	16.667,00	3.372,00	16.666,94	3.372,36
Wrzesień 2010	20.054,00	4.305,00	20.053,83	4.304,89
Październik 2010	23.829,00	5.021,00	23.829,03	5.020,97
Listopad 2010	22.442,00	4.701,00	22.441,71	4.701,02

Tabela nr 4

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
Kwiecień 2010	62.433,00	13.735,00	62.433,41	13.735,35

Do środków trwałych Spółka zaliczyła towary i usługi związane z realizacją inwestycji „Uporządkowanie gospodarki wodno ściekowej w aglomeracji Krosno odrzańskie – m. Bielów i Czetowice” oraz wykonanie sieci elektrycznej i teleinformatycznej Urzędu Gminy.

Tabela nr 5 – środki trwałe

Data Nr faktury	Wystawca	Przedmiot zakupu	Wartość netto w zł	VAT w zł
23.03.2010 FA-2010-03- 00249	GAMP Zielona Góra NIP 929 171 21 63	Wykonanie dedykowanej sieci elektrycznej	7.191,80	1.582,20
31.03.2010 FA-2010-03- 00326	GAMP Zielona Góra NIP 929 171 21 63	Wykonanie sieci teleinformatycznej	40.349,18	8.876,82
<b>Razem zakupy inwestycyjne dot. budynku Urzędu Gminy</b>			<b>47.540,98</b>	<b>10.459,02</b>
27.04.2010 251/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do sieci elektroenergetycznej przepompownia ścieków Bielów	1.418,20	312,00
27.04.2010 247/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do sieci elektroenergetycznej – przepompownia ścieków Czetowice	1.418,20	312,00
27.04.2010 248/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do przepompowni ścieków Czetowice	1.701,84	374,40
27.04.2010 252/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do przepompowni ścieków Bielów	1.418,20	312,00
27.04.2010 249/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do przepompowni ścieków Czetowice	1.701,84	374,40
27.04.2010 253/2010/ZR	ENEA Operator sp. z o. o. Poznań NIP 782 23 77 160	Opłata za przyłączenie do przepompowni ścieków Bielów	7.234,15	1.591,51
<b>Razem zakupy zw. z uporządkowaniem gospodarki wodno- ściekowej</b>			<b>14.892,43</b>	<b>3.276,31</b>
<b>Ogółem zakupy środków trwałych</b>			<b>62.433,41</b>	<b>13.735,33</b>

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.

Poniżej wyszczególniono faktury dokumentujące nabycie pozostałych towarów i usług

Tabela nr 6  
STYCZEŃ

Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
2.01.10	012/10	898	197.56
29.12.09	09/12/0925285502	935.61	205.83
4.01.10	387/17/01/2010	100	22
6.01.10	03 / 01 / 10	2950.82	649.18
4.01.10	53/457/102R/2009	2693.82	592.64
12.01.10	04./2010	825	181.5
6.01.10	FVT R/10/01/0537	183.22	40.31
8.01.10	FPO04075950/001/10	2454	539.88
6.01.10	12/2009/V003975	11829.97	2602.6

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W (2)

mgr Jolanta Stęchowiak

30.12.10	FV/NM/001582/09	399.7	27.98
14.01.10	24/2010	516.74	113.68
19.01.10	00039/10	257.04	56.55
14.01.10	FVHH/KP0119/157	597.67	41.84
14.01.10	FV/10/5	403.04	78.11
4.01.10	19./01./2010	245.91	54.09
8.01.10	7/II/10	3500	770
15.01.10	410/10/L3	367.5	80.85
15.01.10	411/10/L3	379.11	83.4
15.01.10	406/10/L3	2987.46	657.24
18.01.10	OP 102/1/2010	230	50.6
<b>RAZEM</b>		<b>32754.61</b>	<b>7045.84</b>

LUTY		wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
data	nr faktury		
1.02.10	170/10	924	203.28
29.01.10	10.01.0957352494	1006.39	221.41
1.02.10	814/10/L3	411.6	90.55
1.02.10	1351/17/02/2010	100	22
2.03.10	FVT R 10/02/3232	183.11	40.28
5.02.10	01/2010/V000129	14492.95	3188.44
11.02.10	111/2010	413.85	91.05
29.01.10	FV/NM/000075/10	478	33.46
11.02.10	FA-2010-01-00258	460	101.2
8.02.10	7/III/10	3500	770
10.02.10	1095/10/L3	780.05	171.61
10.02.10	1092/10/I3	735	161.7
3.02.10	53/457/103/R/2010	3995.61	879.03
9.02.10	FPO04075950/002/10	2507.37	551.62
24.02.10	1482/10/L3	463.87	102.05
15.02.10	OP 298/2/2010	230	50.6
27.01.10	11193/8039	2457.38	540.62
<b>RAZEM</b>		<b>33139.18</b>	<b>7218.9</b>

MARZEC		Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Data	Nr faktury		
1.03.10	2347/03/2010	100	22
2.03.10	FV/10/23	279.04	49.22
3.03.10	00157/10	195.84	43.08
1.03.10	325/10	924	203.28
2.03.10	1657/10/L3	404.8	89.06
5.03.10	175/2010	253.95	55.87
8.03.10	1765/10/L3	346.5	76.23
5.03.10	1737/10/L3	605.54	133.22
3.03.10	1693/10/L3	735	161.7
9.03.10	FV/MD/001123/10	113.35	7.93
3.03.10	53/457/104/4/2010	3308.51	727.87
8.03.10	6/III/10	3500	770
26.02.10	FV/NM/000527/10	478	33.46
1.03.10	10.02. 0990065640	984.52	216.59
8.03.10	FA-2010-03-0090	240	52.8
9.03.10	FPO04075950/003/10	2414.18	531.12

15.03.10	34/2010	1355	298.1
15.03.10	OP 507/3/2010	230	50.6
4.03.10	FVT R 10/03/2018	163.46	35.96
5.03.10	02/2010/V000148	11145.73	2452.06
16.03.10	552/03/10	2889.75	635.75
23.03.10	057/10	389.34	85.66
19.03.10	115/10	560	123.2
16.03.10	2003/10/L3	217.12	47.77
24.03.10	2272/10/L3	1193.3	262.53
24.03.10	236/2010	532.75	117.21
30.03.10	2438/10/L3	311.31	68.49
<b>RAZEM</b>		<b>33870.99</b>	<b>7350.76</b>

KWIECIEŃ			
Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
1.04.10	474/10	924	203.28
29.03.10	10.03.0022439158	988.25	217.42
30.03.10	FV/NM/00060/10	399.7	27.98
7.04.10	2668/10/L3	735	161.7
2.04.10	53/457/105/R/2010	3953.8	869.84
7.04.10	FVT R/10/04/2160	251.82	55.4
7.04.10	03/2010/V000126	9592.5	2110.35
13.04.10	FVHH/KPO119/1672	603.28	42.23
20.04.10	FA-2010-04-00046	450	99
30.03.10	FA-2010-03-00309	1500	330
12.04.10	FPO04075950/004/10	2596.47	571.22
19.04.10	3000/10/L3	228.29	50.22
21.04.10	148/10	102.99	22.65
21.04.10	330/2010	685.2	150.74
19.04.10	OP 716/4/2010	230	50.6
23.04.10	FAS/11/04/2010	220	48.4
<b>RAZEM</b>		<b>23461.3</b>	<b>5011.03</b>


MAJ			
Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
29.04.10	FV/NM/001477/10	321.4	22.5
28.04.10	3354/10/L3	174.62	38.42
28.04.10	3353/10/L3	185.83	40.88
4.05.10	617/10	924	203.28
29.04.10	10.04.0055108204	1002.06	220.45
2.04.10	1/IV/10	3500	770
6.05.10	1/V/10	3500	770
4.05.10	DK/3330/05	776.56	54.36
27.04.10	FA-2010-04-00239	445	97.9
5.05.10	3499/10/L3	174.62	38.42
6.05.10	04/2010/V000123	4848.4	1066.65
6.05.10	5/457/108/R/2010	3549.94	780.99
6.05.10	FVT R 10/05/2662	370.73	81.56
17.05.10	3852/10/L3	808.5	177.87
14.05.10	3810/10/L3	361.97	79.63
17.05.10	3851/19/L3	434.14	95.51

21.05.21	415/2010	265.1	58.32
10.05.10	FPO04075950/005/10	2628.14	578.19
18.05.10	OP 887/5/2010	230	50.6
24.05.10	4040/10/L3	631.06	138.83
27.05.10	4135/10/L3	312.43	68.73
<b>RAZEM</b>		<b>25444.5</b>	<b>5433.09</b>

CZERWIEC		wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
data	nr faktury		
28.05.10	FV/NM/001766/10	556.3	38.94
29.05.10	10/05.0087572720	1155.12	254.13
27.05.10	15100445278	5700	1254
1.06.10	758/10	924	203.28
2.06.10	451/2010	595.6	131.03
2.06.10	53.457/110R/2010	3006.01	661.32
8.06.10	4383/10/L3	359.37	79.06
7.06.10	05/2010/V000203	2112.96	464.85
04.06.20110	FVT R/10/06/2543	330	72.6
10.06.10	00552/10	173.04	38.07
16.06.10	OP 1089/6/2010	230	50.6
18.06.10	4704/10/L3	1106.03	243.33
18.06.10	4702/L3	940.8	206.98
18.06.10	4705/10/L3	178.82	39.34
22.06.10	95/2010	1329	292.38
23.06.10	591/02/FA/2010	193.29	42.52
8.06.10	6/VI/10	3500	770
24.06.10	4885/10/L3	156	34.32
23.06.10	4861/10/L3	785.55	172.82
23.06.10	4862/10/L3	313.12	68.89
23.06.10	4845/10/L3	231	50.82
25.06.10	00626/10	247.2	54.38
7.06.10	2/06/2010/WR/FVS	1240	272.8
<b>RAZEM</b>		<b>25363.21</b>	<b>5496.46</b>

LIPIEC			
Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
29.06.10	FV/NM/002276/10	947.8	66.35
1.07.10	527/2010	210.2	46.24
1.07.10	906/10	924	203.28
29.06.10	10/06.0120820862	1088.05	239.37
1.07.10	12/07/10	1000	220
1.07.10	6913/17/07/2010	400	88
2.07.10	FAS/279/2010	540	118.8
1.07.10	7/VII/10	3500	770
7.07.10	00694/10	247.2	54.38
2.07.10	53/457/112/R/2010	3192.79	702.41
6.07.10	5193/10/L3	523.86	115.25
6.07.10	5192/10/L3	258.79	56.93
6.07.10	FVT R 10/07/2896	290.17	63.84
5.07.10	DK/6212/07	388.28	27.18
14.07.10	00740/10	285	62.7
12.07.10	FPO04075950/009/10	2630.36	578.68
6.07.10	06/2010/V000200	551.76	121.39
14.07.10	FVHH/KPO1193204	550.65	38.55

PRO-W (2)

STAFFEZY KOLISARZ SKANDON  
  
 mgr Jolanta Stachowiak

14.07.10	5392/10/L3	381.84	84
14.07.10	5393/10/L3	735	161.7
20.07.10	570/2010	704.05	154.89
19.07.10	OP 1388/7/2010	230	50.6
22.07.10	5608/10/L3	550.3	121.07
22.07.10	5613/10/L3	522.8	115.02
19.07.10	80/MKR/2010	1032.79	227.21
<b>RAZEM</b>		<b>21685.69</b>	<b>4487.84</b>

<b>SIERPIEŃ</b>			
Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
29.07.10	FV/NM/002781/10	1574.2	110.19
2.08.10	1053/10	924	203.28
20.07.10	0.07/0153583351	901.9	198.42
2.08.10	7291/17/08/2010	100	22
3.08.10	DK/6457/08	388.28	27.18
4.08.10	FVT R/10/08/1652	262.17	57.68
6.08.10	07/2010/V000203	567.55	124.86
3.08.10	4/VIII/10	3500	770
3.08.10	53/457/113R/2010	3051.99	671.44
10.08.10	FPO04075950/011/10	2459.79	541.15
13.08.10	FS-KO/00000654/2010	276.23	60.77
12.08.10	640/2010	357.15	78.57
16.08.10	OP 1494/8/2010	230	50.6
16.08.10	6196/10/L3	932.27	205.1
24.09.10	00930/10	202.8	44.62
17.08.10	6224/10/L3	58.8	12.94
23.08.10	6361/10/L3	408.26	89.82
23.08.10	6360/11/L3	471.55	103.74
<b>RAZEM</b>		<b>16666.94</b>	<b>3372.36</b>

<b>WRZESIEŃ</b>			
data	nr faktury	wartość netto w zł	podatek naliczony w zł
30.08.10	FV/NM/003239/10	712.9	49.9
30.08.10	00001944/8/2010/KR	70.66	15.55
27.08.10	F013956/10/08-01	108.2	23.8
2.09.10	693/2010	220.3	48.47
1.09.10	1200/10	924	203.28
2.09.10	8238/17/09/2010	100	22
2.09.10	6695/10/L3	226.29	49.78
29.08.10	10.08.0186806280	1202.02	264.44
3.09.10	53/457/115R/2010	3002.47	660.54
31.08.10	53/457/114A/2010	-354	-77.88
3.09.10	4/IX/10	3500	770
6.09.10	001357/10/KONPR	108.75	23.93
6.09.10	08/2010/V000215	567.55	124.86
3.09.10	FVT R/10/09/2589	288.84	63.54
3.09.10	6765/10/L3	246.97	54.33
8.09.10	1047/04/09/2010	636	139.92
6.09.10	6823/10/L3	228.7	50.31
10.09.10	FPO04075950/013/10	2890.42	635.89
20.09.10	7160/10/L3	362.04	79.65
20.09.10	7159/10/L3	1882.55	414.16
20.09.10	7158/10/L3	735	161.7

21.09.10	OP 1790/9/2010	230	50.6
24.09.10	01031/10	159.12	35.01
24.09.10	741/2010	311.14	68.45
24.09.10	7337/10/L3	438.91	96.56
23.09.10	111/09/2010/FVS	1200	264
1.09.10	F014263/10/09-01	55	12.1
<b>RAZEM</b>		<b>20053.83</b>	<b>4304.89</b>

**PAŹDZIERNIK**

Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
29.09.10	00002208/9/2010/KR	115.66	25.45
4.10.10	0670/2010	855.89	188.29
29.09.10	10.09.0220188937	1168.12	256.99
1.10.10	101340/10	924	203.28
1.10.10	108947/17/10/2010	100	22
4.10.10	104/X/10	3500	770
4.10.10	10DK/9171/10	388.28	27.18
7.10.10	FUHH/KPO119/4867	531.59	37.21
7.10.10	10438/10	68.03	14.97
4.10.10	107601/10/L3	735	161.7
8.10.10	10798/2010	537.1	118.16
29.09.10	FV/NM/003722/10	556.3	38.94
6.10.10	1009/2010/V001200	2225.08	489.52
5.10.10	10FVT R 10/10/4611	376.62	82.86
5.10.10	1053/457/117R/2010	3287.86	723.33
14.10.10	10808/2010	36.15	7.95
11.10.10	FPO04075950/015/10	3164.88	696.27
15.10.10	10147/2010	2705	595.1
19.10.10	10OP 1986/10/2010	305	67.1
24.10.10	10FAS 10/110/2010	220	48.4
4.10.10	107595/10/L3	117.4	25.83
25.10.10	108164/10/L3	360.03	79.21
10.10.10	10858/2010	324.04	71.29
27.10.10	100002440/10/2010/KR	173.3	38.13
4.10.10	107600/10/L3	299.45	65.88
4.10.10	107599/10/L3	206.38	45.4
25.10.10	108165/10/L3	547.87	120.53
<b>RAZEM</b>		<b>23829.03</b>	<b>5020.97</b>

**LISTOPAD**

Data	Nr faktury	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
2.11.10	1483/10	924	203.28
28.10.11	FV/NM/004228/10	869.5	60.87
2.11.10	9923/17/11/20100	100	22
29.10.10	10.10.0253876401	1278.17	281.2
2.11.10	F017821/10/11-01	32	7.04
2.11.10	DK/9581/11	704.96	49.35
4.11.10	FVT R/10/11/4598	305.41	67.19
5.11.10	10/2010/V00739	7564.45	1664.18
12.11.10	F018324/10/11-01	193.75	42.63
12.11.10	FPO04075950/017/10	2798.13	615.59
4.11.10	53/457/121R/2010	3543.03	779.47
15.11.10	108687/10/L3	1160.05	255.21
15.11.10	108686/10/L3	404.28	88.94
17.11.10	OP 2090/11/2010	305	67.1
19.11.10	F017821/10/11-01	307.73	67.7

PRO-W (2)

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

mgr Jolanta Stachowiak



17.11.10	3	62.3	13.7
24.11.15	F018985/10/11-01	326	71.72
23.11.10	8950/10/L3	44.1	9.7
23.11.10	8949/10/L3	735	161.7
26.11.10	9059/10/L3	436.5	96.03
11.10.10	KPO04075950/003/10	-135.2	-29.74
18.11.10	8801/10/L3	482.55	106.16
<b>RAZEM</b>		<b>22441.71</b>	<b>4701.02</b>

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 (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 (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 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.

W złożonych korektach deklaracji dla podatku od towarów i usług Gmina dokonała odliczenia podatku VAT naliczonego związanego z wydatkami mieszanymi. Natomiast w kontrolowanym okresie Gmina nie dokonywała odliczeń podatku VAT w odniesieniu do wydatków związanych wyłącznie z czynnościami zwolnionymi i niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Jak opisano w części dotyczącej podatku należnego Gmina w całym 2010 roku nie zadeklarowała sprzedaży zwolnionej, co z kolei miało wpływ na ustalenie nieprawidłowego wskaźnika sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży. Podatnik mimo sprzedaży lokali i mieszkań zwolnionych od podatku, ustalił i odliczył podatek naliczony związany ze sprzedażą opodatkowaną w 100 %.

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 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.

PRO-W (2)

mgr Jolanta Machowiak

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.

Jak wcześniej opisano w protokole, w części dotyczącej podatku należnego 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.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

  
mgr Jolanta Stachowiak

**W zakresie podatku naliczonego stwierdzono następujące nieprawidłowości:**

**1. Odliczenie w miesiącach od stycznia do listopada 2010 r. podatku naliczonego zawartego w fakturach dokumentujących zakup pozostałych towarów i usług w 100 % , zamiast w 74%, co spowodowało zawyżenie podatku naliczonego kolejno o :**

- w styczniu 2010 r. o 1.832 zł,
- w lutym 2010 r. o 1.877 zł,
- w marcu 2010 r. o 1.911 zł,
- w kwietniu 2010 r. o 1.303 zł,
- w maju 2010 r. o 1.413 zł,
- w czerwcu 2010 r. o 1.429 zł,
- w lipcu 2010 r. o 1.167 zł,
- w sierpniu 2010 r. o 876 zł,
- we wrześniu 2010 r. o 1.119 zł,
- w październiku 2010 r. o 1.305 zł,
- listopadzie 2010 r. o 1.222 zł.

Gmina , co opisano szczegółowo 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 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 najwierniej 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 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](http://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.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

mgr Jolanta Sfachowiak

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 / lokali 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 1LRP-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,

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

PRO-W (2)

mgr Jolanta Machonnik

- 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 składanych deklaracjach dla podatku od towarów i usług VAT-7 za miesiące od stycznia do listopada 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 wykazana kwotą podatku naliczonego do odliczenia , winna zastosować właściwą proporcję dla 2010 r. , zgodnie z art. 86 ust. 14.

Kontrolujący dokonując rozliczenia podatku naliczonego za poszczególne miesiące 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 1LPP1/443-864/13-7/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.

Poniżej obliczono proporcję właściwą dla 2010 r.

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

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

  
mgr Jolanta Stachowiak

Zatem podatek naliczony od pozostałych zakupów towarów i usług w poszczególnych miesiącach 2010 r. wynosi :

Tabela nr 8

MIESIĄC	WARTOŚĆ NETTO W ZŁ	PODATEK NALICZONY WG EWIDENCJI ZAKUPÓW W ZŁ	PODATEK NALICZONY W ZŁ Wg ustaleń kontroli	PODATEK NALICZONY DO ODLICZENIA W ZŁ Wg ustaleń kontroli po zaokrągleniu
A	B	C	D ( C x 74%)	E
Styczeń 2010	32.754,61	7.045,94	5.213,99	5.214,00
Luty 2010	33.139,18	7.218,90	5.341,99	5.342,00
Marzec 2010	33.870,99	7.350,76	5.439,56	5.440,00
Kwiecień 2010	23.461,30	5.011,03	3.708,16	3.708,00
Maj 2010	25.444,50	5.433,09	4.020,49	4.020,00
Czerwiec 2010	25.363,21	5.496,46	4.067,38	4.067,00
Lipiec 2010	21.685,69	4.487,84	3.321,00	3.321,00
Sierpień 2010	16.666,94	3.372,36	2.495,55	2.496,00
Wrzesień 2010	20.053,83	4.304,89	3.185,62	3.186,00
Październik 2010	23.829,03	5.020,97	3.715,52	3.716,00
Listopad 2010	22.441,71	4.701,02	3.478,75	3.479,00

## 2. Odliczenie podatku naliczonego związanego z realizacją inwestycji wykorzystywanej do czynności niepodlegających opodatkowaniu, co spowodowało zawyżenie podatku naliczonego w kwietniu o kwotę 3.276,31 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

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

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 maszty 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 Machowiak

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 – sygn. akt I 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

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,

STARSZY KOMISARZ, SKARBÓC

PRO-W (2)

  
mgr Jolanta Stachowicz

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 opisanej 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.

Kolejnych odliczeń 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 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 , dla którego stosownie do właściwości miejscowej jest także Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim.

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

  
mgr Jolanta Sfachowiak

### 3. Odliczenie podatku naliczonego od zakupionych środków trwałych dotyczących inwestycji w budynku Gminy

Zgodnie z art. 91 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług 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.

Jak już wcześniej opisano w protokole Gmina w całości odliczyła podatek naliczony zawarty w nabytych towarach i usługach, jednocześnie związanych z czynnościami opodatkowanymi VAT i zwolnionymi od podatku oraz występującymi po jej stronie zdarzeniami niepodlegającymi opodatkowaniu VAT, tzw. wydatki mieszane.

Na str. 19 tabeli nr 5 wymieniono zakupy środków trwałych związanych z wymianą sieci teleinformatycznej i elektrycznej w budynku Urzędu Gminy. Od zakupów środków trwałych związanych ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną przysługuje na bieżąco uprawnienie do odliczenia podatku naliczonego, przy zastosowaniu mechanizmu proporcji. Wobec faktu, iż łączna kwota podatku naliczonego zawarta w fakturach dokumentujących nabycie środków trwałych służących zarówno sprzedaży opodatkowanej, zwolnionej, jak i nie podlegającej opodatkowaniu wyniosła 10.459,02 zł, a podczas kontroli ustalono wartość sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży za 2010 r. w wysokości 74%, to kwota podatku naliczonego do odliczenia od zakupu przedmiotowych usług wymiany sieci wyniosła

$10.459,02 \text{ zł} \times 74\% = 7.739,69 \text{ zł}$ , po zaokrągleniu **7.740 zł**.

W świetle cyt. wcześniej przepisów art. 90 i 91 ustawy o podatku od towarów i usług Gmina zawyżyła podatek naliczony od zakupów środków trwałych dot. budynku urzędu, związanych z czynnościami opodatkowanymi, zwolnionymi i nie podlegających ustawie o 2.719 zł (10.459 zł - 7.740 zł).

Gmina zakupiła i odliczyła podatek naliczony od sieci teleinformatycznej i elektrycznej w kwietniu 2010 r. Wartość poniesionych nakładów związanych z wymianą sieci teleinformatycznej i elektrycznej w budynku Urzędu Gminy przekroczyła kwotę 15.000 zł. Przedmiotowa inwestycja jest związana z modernizacją nieruchomości, dlatego też okres korekty podatku naliczonego od tej inwestycji, związanego ze sprzedażą mieszaną wynosi 10 lat.

Kontrolujący wskazują, że w przypadku nabycia środków trwałych - w oparciu o wyżej cytowane przepisy - podatnik po zakończeniu roku podatkowego ustala ponownie wskaźnik proporcji i dokonuje korekty podatku naliczonego Roczna korekta dotyczyć będzie odpowiednio  $\frac{1}{5}$ , a w przypadku nieruchomości w  $\frac{1}{10}$  kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu.

W związku z faktem, że udział sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży za 2010 r. był kontrolującym znany, obliczono wysokość podatku naliczonego do odliczenia od zakupionych środków trwałych w kwietniu 2010 r. w proporcji 74%, na podstawie obrotów z 2010 r., a nie z 2009 r. Tak ustalony wskaźnik jest wskaźnikiem rzeczywistym, a nie przybliżonym. Dlatego też składając korektę deklaracji VAT-7 za styczeń 2011 r. ( tj. pierwszy okres rozliczeniowy po

zakończeniu roku 2010 ) Gmina nie będzie już korygować 1/10 kwoty podatku naliczonego do odliczenia od wspomnianej inwestycji.

Jednakże Gmina na podstawie zmieniającego się wskaźnika obrotów sprzedaży opodatkowanej do zwolnionej w każdym kolejnym roku, jest zobowiązana do wykazania korekt dot. 1/10 wartości podatku naliczonego związanego z modernizacją budynku w deklaracji VAT-7 , poczynając od stycznia 2012 do stycznia 2020 roku , zgodnie z przepisem art. 91 ust. 2 a ustawy o podatku od towarów i usług.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim wskazuje także na treść przepisu art. 90 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu obowiązującym od kwietnia 2011 r. Zgodnie z tym przepisem w przypadku gdy proporcja określona zgodnie z ust. 2-8:

- 1) przekroczyła 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku, była mniejsza niż 500 zł - podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 100%;
- 2) nie przekroczyła 2% - podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 0%.

### **Rozliczenie podatku od towarów i usług i ustalenie kwot 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 złożonych w dniu 11 grudnia 2014 r. deklaracji korygujących wynika kwota do zwrotu na rachunek bankowy :

- za luty 2010 r. w wysokości 2.330 zł,
- kwiecień 2010 r. w kwocie 16.726 zł,
- maj 2010 r. w kwocie 888 zł,
- sierpień 2010 r. w kwocie 1.094 zł,
- wrzesień 2010 r. w kwocie 2.257 zł,
- październik 2010 r. w wysokości 2.081 zł.

W pozostałych miesiącach podatnik zadeklarował kwotę zobowiązania podatkowego. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w zakresie rozliczania podatku naliczonego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim postanowieniem nr KP/411-8/15 z dnia 9 lutego 2015 r. postanowił przedłużyć termin dokonania zwrotu różnicy podatku od towarów i usług zadeklarowanego przez Gminę Krosno Odrzańskie za miesiące kwiecień , maj , sierpień i wrzesień 2010 r. W piśmie z dnia 10 lutego 2015 r. kontrolowana Gmina zwróciła się z wnioskiem , aby nadwyżka podatku naliczonego nad należnym za miesiące luty i październik 2010 r. stanowiła kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.

Mając na uwadze cytowane wyżej przepisy , wniosek podatnika i ustalenia kontroli kontrolujący dokonali rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. następująco:

#### **Styczeń 2010 r.**

Podatek należny 24.409 zł  
Podatek naliczony 5.214 zł  
Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 19.195 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

#### **Luty 2010 r.**

Podatek należny 1.800 zł  
Podatek naliczony 5.342 zł  
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym 3.542 zł

PRO-W (2)

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

  
mgr Jolanta Machowiak

W tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 0 zł  
Kwota do przeniesienia 3.542 zł

**Marzec 2010 r.**

Podatek należny 56.815 zł  
Podatek naliczony 5.440 zł + 3.542 zł = 8.982 zł  
Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 47.833 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

**Kwiecień 2010 r.**

Podatek należny 2.645 zł  
Podatek naliczony 11.448 zł  
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym 8.803 zł  
W tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 8.803 zł

**Maj 2010**

Podatek należny 3.928 zł  
Podatek naliczony 4.020 zł  
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym 92 zł  
W tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 92 zł

**Czerwiec 2010 r.**

Podatek należny 4.390 zł  
Podatek naliczony 4.067 zł  
Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 323 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

**Lipiec 2010 r.**

Podatek należny 12.624 zł  
Podatek naliczony 3.321 zł  
Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 9.303 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

**Sierpień 2010 r.**

Podatek należny 1.762 zł  
Podatek naliczony 2.496 zł  
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym 734 zł  
W tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 734 zł

**Wrzesień 2010 r.**

Podatek należny 4.005 zł  
Podatek naliczony 3.186 zł  
Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 819 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

**Październik 2010 r.**

Podatek należny 912 zł  
Podatek naliczony 3.716 zł  
Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym 2.804 zł  
W tym kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika 0 zł  
Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy 2.804 zł

**Listopad 2010 r.**

Podatek należny 41.765 zł  
Podatek naliczony 3.479 + 2.804 zł = 6.283 zł

Nadwyżka podatku należnego nad naliczonym 35.482 zł  
(zobowiązanie podatkowe)

### **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 miesiącach od stycznia do listopada 2010 r. zawyżył wartość podatku naliczonego od pozostałych zakupów oraz od zakupów inwestycyjnych.

Powyższe nieprawidłowości pozwoliły stwierdzić, że ewidencje zakupów VAT za miesiące od stycznia do listopada 2010 r. w zakresie zaewidencjonowania przez Podatnika faktur VAT dotyczących realizowanej inwestycji i zakupów pozostałych są niezgodne z wymogami określonymi w wyżej cytowanym przepisie, bowiem zawierały dane, które nie pozwoliły na prawidłowe sporządzenie deklaracji rozliczeniowych VAT-7 za ww. miesiące.

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 dotyczącej ewidencjonowania wartości netto i podatku naliczonego od zakupów pozostałych 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 nie 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 2**  
**Kontrolę odnotowano także w ewidencji VAT za okres od stycznia do listopada 2010 roku**
3. Liczba podmiotów / dokumentów wytypowanych do czynności sprawdzających  
**0**
4. Spis załączników i dowodów zebranych w trakcie postępowania kontrolnego

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

*Jolanta Stuchowiak*  
mgr Jolanta Stuchowiak

PRO-W (2)



Załączniki : brak

**Dowody:**

- ewidencje zakupu i sprzedaży VAT za miesiące od stycznia do listopada 2010 r.,
- wykaz spłat nieruchomości raty,
- wykaz dzierżawców na 2010 rok,
- wykaz VAT – użytkowanie wieczyste opłata roczna 2010 r.,
- wykaz informacji o czynnościach majątkowych,
- oświadczenia z dnia 22 stycznia 2015 r.,
- kserokopie faktur VAT (tabela nr 5 i 6),
- obliczenie struktury sprzedaży opodatkowanej do ogółu sprzedaży przez Gminę ,
- pismo nr ILPP1/7004-1/15-3/AW.

Protokół został sporządzony w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach.

5. Liczba stron protokołu  
41

6. Liczba załączników  
0

Na tym protokół zakończono.

7. Protokół doręczono

**Panu Burmistrzowi Krosna Odrzańskiego**

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

STARSZY KOMISARZ SKARBOWY

  
mgr Jolanta Stachowiak

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

