

SC. 1710.4.2015

NACZELNIK URZĘDU SKARBOWEGO W ŻYWCU  
DZIAŁ KONTROLI PODATKOWEJ

Nr postępowania: 9112

URZĄD GMINY ŚLEMIEŃ  
WPLYNĘŁO DNIA:

17-02-2015

818

Przejęto pod nr

L. zał.

Przekazano do realizacji

PSlebck

(PODPIS)

(PODPIS)

## PROTOKÓŁ KONTROLI PODATKOWEJ

### A. DANE O KONTROLI

#### A.1. DANE O KONTROLI

Kontrolę przeprowadzono na podstawie upoważnienia do kontroli Nr KP/411-2/15 z dnia 19.01.2015 r. udzielonego przez NACZELNIKA URZĘDU SKARBOWEGO W ŻYWCU.

Kontrolę rozpoczęto dnia 20.01.2015 r.

Upoważnienie do kontroli doręczono i legitymację okazano w dniu 20.01.2015 r. Wójtowi Gminy Panu Jarosławowi Krzak.

Kontrolę przeprowadzono w dniach 20, 21, 23, 26, 27.01., 03, 17.02.2015 r.

Liczba dni kontroli: 7.

#### 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)
- Art. 281 i 283 ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 749)
- 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.)

#### Zakres przeprowadzonej kontroli:

KONTROLA W ZAKRESIE ZWROTU BEZPOŚREDNIEGO NADWYŻKI PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG ZA OKRES OD LUTEGO DO PAŹDZIERNIKA 2010 R.

Rodzaj skontrolowanego podatku: VAT - PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT)

Okres objęty kontrolą: 01.02.2010 r. - 31.10.2010 r.

#### A.2. OSOBY KONTROLUJĄCE

- Starszy komisarz skarbowy BARABASZ KRYSZYNA nr legitymacji: 216/2014
- Starszy komisarz skarbowy LASZCZAK-ŁASUT KATARZYNA nr legitymacji: 227/2015

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

Kontrolowanego nie zawiadomiono o zamiarze wszczęcia kontroli z uwagi na to, iż kontrola dotyczy zasadności zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług (art. 282c § 1 pkt 1 lit. a OP).

Kontrolowanego powiadomiono o przyczynie braku zawiadomienia w dniu 20.01.2015 r. pismem, które stanowi załącznik Nr 1 do protokołu kontroli.

#### A.4. MIEJSCE PRZEPROWADZENIA CZYNNOŚCI KONTROLNYCH

Kontrolę przeprowadzono w siedzibie Gminy Ślemień pod adresem Ślemień ul. Krakowska 148.

### B. DANE KONTROLOWANEGO

#### B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Nazwa pełna: GMINA ŚLEMIEŃ

Nazwa skrócona: GMINA ŚLEMIEŃ

Handwritten signatures and initials at the bottom right of the page.

NIP: 553 25 11 962, REGON: 072182700- 00000

Data rozpoczęcia działalności: 01.01.2013 r.

Forma prawna: WSPÓLNOTY SAMORZĄDOWE

## B.2. ORGAN PROWADZĄCY REJESTR LUB EWIDENCJE

Nazwa organu rejestrowego: rejestracja nie jest wymagana, Gmina powstała z mocy ustawy.

## B.3. ADRES SIEDZIBY

ul. KRAKOWSKA 148; 34-323 ŚLEMIEN

gmina: ŚLEMIEN; powiat: ŻYWIECKI; woj.: ŚLĄSKIE

tel.: 338654098 faks: 338654098 (Adres ważny od: 01.01.2013 r.)

## B.4. RACHUNKI BANKOWE (aktualne)

- BS. / CENTRALA

Nr 76-81410008-0000166120000020 - Gospodarczy, ważny od: 04.01.2013 do nadal.

- BS. / CENTRALA

Nr 96-81410008-0000166120000630 - Inny rachunek podmiotu, ważny od: 16.10.2014 do nadal.

Gmina Ślemień posiada 63 rachunki bankowe. Wykaz posiadanych przez Gminę kont bankowych ze wskazaniem ich wykorzystania sporządzony przez Panią Annę Mikołajczyk – pracownika Gminy Ślemień stanowi załącznik Nr 13 do protokołu kontroli.

Konta ujęte w pkt. 7 i 11 wykazu zostały zgłoszone do tut. Urzędu. Pozostałe konta na dzień rozpoczęcia kontroli nie zostały zgłoszone w tut. Urzędzie Skarbowym. Podatnik nie dokonał zatem aktualizacji danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym w zakresie w/w rachunków bankowych. Niezgłoszenie rachunków bankowych i ich likwidacji stanowi naruszenie przepisów art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (j. t. Dz. U. z 2004 r. Nr 269, poz. 2681 ze zm.). Podatnicy zgodnie z art. 9 ust. 1 mają bowiem obowiązek aktualizowania danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym przez dokonanie zgłoszenia aktualizacyjnego do właściwego Naczelnika urzędu skarbowego nie później niż w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana danych.

## B.5. REPREZENTACJA

Ogólna podmiotu kontrolowanego, wynikająca z ustawy lub umowy (statutu). Sposób i zakres reprezentacji: Wójt Gminy Pan Jarosław Krzak.

Na potrzeby kontroli, wynikająca z oświadczenia woli kontrolowanego (284 § 1 ustawy OP): Skarbnik gminy Pani Małgorzata Myśliwiec. Wójt Gminy Ślemień wskazał spośród osób upoważnionych do reprezentowania jednostki na podstawie art 281a OP Pana Pawła Mikułę.

Pan Paweł Mikuła pismem w sprawie z dnia 22 stycznia 2015 r. poinformował, że „W związku z rozpoczęciem w dniu 20.01.2015 r. czynności sprawdzających/kontroli podatkowej w Gminie Ślemień w zakresie podatku od towarów i usług za 2010 r. wskazuje, że podczas czynności kontrolnych Gminę reprezentować będą pełnomocnicy wskazani w złożonym wraz z wnioskiem pełnomocnictwie. Pełnomocnicy ci są uprawnionymi do reprezentowania Gminy na mocy pełnomocnictwa, które zostało im udzielone przez Wójta Gminy Ślemień w dniu 10 listopada 2014 r. Pełnomocnictwo znajduje się w aktach sprawy, gdyż stanowiło załącznik do wniosku o stwierdzenie nadpłaty i zwrot podatku VAT w zakresie 2010 r., który został złożony do tut. Urzędu Skarbowego w dniu 31 grudnia 2014 r.

Jednocześnie pragnę wskazać, że w ocenie Gminy (jak również jej pełnomocników) umocowanie pełnomocników do reprezentowania Gminy podczas czynności sprawdzających/kontroli nie wyłącza możliwości składania wyjaśnień bezpośrednio przez pracowników Gminy. Należy bowiem zauważyć, że pełnomocnictwo nie wyłącza możliwości działania przez podatnika osobiście. Tym samym Gmina, jak również pełnomocnicy oświadczają, że Gmina jest również uprawniona do składania wszelkich

wyjaśnień i przedkładania wszelkich informacji/dokumentów związanych z prowadzonymi czynnościami". Pismo stanowi załącznik Nr 12 do protokołu kontroli.

## B.6. KSIĘGI PODATKOWE

Rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą): księgi rachunkowe.

Osoba odpowiedzialna za prowadzenie ksiąg podatkowych (rachunkowych) - na podst. art. 4 ustęp 5 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (w okresie objętym kontrolą i na dzień rozpoczęcia kontroli) Wójt Gminy Pan Jarosław Krzak.

Adres miejsca przechowywania ksiąg podatkowych (aktualny) ważny od 01.01.2013 r.

ul. KRAKOWSKA 148; 34-323 ŚLEMIENŃ  
gmina: ŚLEMIENŃ; powiat: ŻYWIECKI; woj.: ŚLĄSKIE  
(Adres ważny od: 01.01.2013 r.)

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

- ul. KRAKOWSKA 148; 34-323 ŚLEMIENŃ  
gmina: ŚLEMIENŃ; powiat: ŻYWIECKI; woj.: ŚLĄSKIE  
(Adres ważny od: 01.01.2013 r.)

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

01.02.2009 - 31.12.2010 r.

Składanie/rodzaj deklaracji okresowej - MIESIĄC VAT-7

01.01.2013 r. -

Szczególne procedury dotyczące drobnych przedsiębiorców (art. 113 ustawy) - REZYGNACJA

Składanie/rodzaj deklaracji okresowej - MIESIĄC VAT-7

Data rejestracji w podatku VAT: 01.01.2013 r.

## B.9. INNE OBOWIĄZKI PODATKOWE Z ZAKRESU KONTROLI (oprócz podatku VAT)

## B.10. DANE WSPÓLNIKÓW / UDZIAŁOWCÓW / AKCJONARIUSZY (aktualni i z kontrolowanego okresu)

## B.11. INNE DANE

- Faktyczny przedmiot działania: czynności wynikające z mocy ustaw oraz czynności cywilnoprawne w zakresie gospodarowania mieniem gminy Ślemień,
- Informacja o stanie zatrudnienia (średnia z kontrolowanego okresu): 32 osoby.
- Forma opodatkowania podatkiem dochodowym: jednostka budżetowa nie podlegająca opodatkowaniu w zakresie środków otrzymanych na realizację zadań nałożonych w drodze ustaw.
- Wyżej opisane dane rejestracyjne dotyczące Kontrolowanego nie są zgodne ze zgłoszeniem rejestracyjnym w zakresie niezgłoszonych kont bankowych.

## C. ZAKRES KONTROLI

Tytuł podatkowy objęty kontrolą:

PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT),

Podstawa prawna zakresu przedmiotowego kontroli:

- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.)

- Rozporządzenie 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),
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r., w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, zaliczkowego zwrotu podatku, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1337 z późn. zm.).

### Dokumenty podatkowe objęte kontrolą:

**VAT-7 - za okres: 2 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -4,134.00 zł**

**Dane szczegółowe:**

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	803.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODST.OPOD.	13,809.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	3,038.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	14,612.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	3,038.00
47	KWOTA NADWYŻKI Z POPRZEDNIEJ DEKLARACJI	921.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	9,000.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	1,980.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	19,440.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	4,277.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	7,178.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	4,140.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	4,134.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	4,134.00
65	KWOTA DO PRZENIESIENIA NA NASTĘPNY OKRES ROZLICZENIOWY	6.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00

**VAT-7 - za okres: 3 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -76,472.00 zł**

**Dane szczegółowe:**

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	777.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODST.OPOD.	11,535.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,538.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	12,312.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,538.00
47	KWOTA NADWYŻKI Z POPRZEDNIEJ DEKLARACJI	6.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	341,241.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	75,073.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	17,961.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	3,931.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	79,010.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	76,472.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	76,472.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	76,472.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00

**VAT-7 - za okres: 4 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -77,450.00 zł**

**Dane szczegółowe:**

7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	1,053.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODST.OPOD.	8,135.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	1,790.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	9,188.00

46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	1,790.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	351,458.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	77,321.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	8,807.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	1,919.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	79,240.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	77,450.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	77,450.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	77,450.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 5 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -147,188.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OB POD.-PODST.OPOD	777.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	13,705.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	3,015.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	14,482.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	3,015.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	672,907.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	148,039.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	9,840.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	2,164.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	150,203.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	147,188.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	147,188.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	147,188.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 6 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -188,813.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OB POD.-PODST.OPOD	777.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	8,022.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	1,765.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	8,799.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	1,765.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	858,626.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	188,898.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	8,451.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	1,680.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	190,578.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	188,813.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	188,813.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	188,813.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 7 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -178,421.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OB POD.-PODST.OPOD	1,395.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	13,054.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,872.00

45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	14,449.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,872.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	815,632.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	179,439.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	8,428.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	1,854.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	181,293.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	178,421.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	178,421.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	178,421.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 8 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -149,596.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	910.00
27	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODST.OPOD.	339.00
28	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% -PODATEK NAL.	24.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	11,500.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,530.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	12,749.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,554.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	681,768.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	149,989.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	10,052.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	2,161.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	152,150.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	149,596.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	149,596.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	149,596.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 9 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -202,969.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00
20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	910.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% -PODST.OPOD.	21,043.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	4,629.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	21,953.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	4,629.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	938,804.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	206,537.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	5,027.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	1,061.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	207,598.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	202,969.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	202,969.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	202,969.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00
<b>VAT-7 - za okres: 10 (miesiąc) / 2010 , data złożenia: 31.12.2014, kwota wg dokumentu: -350,100.00 zł</b>		
<b>Dane szczegółowe:</b>		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2.00

20	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	1,334.00
29	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODST.OPOD.	12,437.00
30	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22%-PODATEK NAL.	2,736.00
45	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	13,771.00
46	RAZEM PODATEK NALEŻNY	2,736.00
49	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRWAŁYCH -WARTOŚĆ NETTO	1,587,887.00
50	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ZALICZ.U PODATN.DO ŚR.TRW. -PODATEK NALICZONY	349,335.00
51	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	15,912.00
52	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	3,501.00
55	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	352,836.00
58	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLACIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0.00
60	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	350,100.00
61	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK BANKOWY WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	350,100.00
63	W TYM KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	350,100.00
71	WNIOSEK O ZWROT PODATKU	1.00
72	WNIOSEK O PRZYSPIESZENIE TERMINU ZWROTU PODATKU	2.00

#### D. DOWODY I KSIĘGI OBJĘTE KONTROLĄ

##### Kontrolą objęto:

- rejestry zakupu i sprzedaży za okres od lutego do października 2010 r,
- faktury sprzedaży,
- faktury zakupu,
- umowy cywilnoprawne,
- wyciągi z rachunku bankowego,
- uchwały Rady Gminy,
- pozostałe dokumenty związane z kontrolą.

**Metoda kontroli:** kontrolę przeprowadzono metodą szczegółową. Porównano wszystkie zapisy w okazanych rejestrach zakupów i sprzedaży z danymi wynikającymi z dokumentacji źródłowej przedłożonej kontrolującym do wglądu oraz kwotami wykazanymi w deklaracjach VAT-7 złożonych do US. Przeanalizowano związek zakupów ze sprzedażą opodatkowaną.

##### Opis dokonanych ustaleń faktycznych:

Dokumentami objętymi kontrolą są złożone do tut. Urzędu w dniu 31.12.2014 r. przez Gminę Ślemień II korekty deklaracji VAT-7 za okres od lutego do października 2010 r. I korekty deklaracji VAT-7 za ww okres złożone zostały przez Gminę Ślemień w dniu 28.07.2014 r., natomiast pierwsze wersje deklaracji VAT-7 złożone zostały przez Urząd Gminy Ślemień.

Z art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r., poz.594 ze zm.) wynika, że przez pojęcie gminy należy rozumieć wspólnotę samorządową oraz odpowiednie terytorium. Natomiast art. 33 tejże ustawy stanowi, że Wójt będący organem władzy wykonawczej, wykonuje swoje zadania przy pomocy urzędu gminy, którym w gminach wiejskich jest urząd gminy.

Gmina, a nie jej urząd występuje w obrocie gospodarczym jako czynny podatnik VAT.

W dniu 31.12.2012 r. Urząd Gminy w Ślemieniu z siedzibą Ślemieniu ul. Krakowska 148, NIP: 553-111-87-02 dokonał wyrejestrowania z podatku od towarów i usług (ostatnia deklaracja została złożona za grudzień 2012 r.). Rozliczenia przejął podmiot: Gmina Ślemień z siedzibą Ślemień ul. Krakowska 148, NIP: 553-251-19-62. Podmiot ten zarejestrował się do podatku od towarów i usług z dniem 01.01.2013 r. Pierwszą deklarację złożył za styczeń 2013 r.

Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.): „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”.

W przeszłości rejestracja Urzędu zamiast Gminy była spowodowana powszechnie przyjętą przez organy podatkowe praktyką, zgodnie z którą dla potrzeb podatku VAT rejestrowane były urzędy, a nie jednostki samorządu terytorialnego. Właściwy organ podatkowy nie kwestionował również rozliczeń VAT prowadzonych przez Urząd.

W zakresie wypełniania wszelkich obowiązków z tytułu podatku od towarów i usług właściwym podmiotem tych czynności jest jedynie Gmina. Urząd prowadząc rozliczenia VAT jednostki samorządu terytorialnego do grudnia 2012 r. włącznie działał jako reprezentant Gminy jako jednostki samorządu terytorialnego. Na gruncie przepisów o VAT występuje więc pełna ciągłość rozliczeń oraz tożsamość Urzędu i Gminy, a przeprowadzona operacja polegająca na przejęciu rozliczeń VAT przez Gminę od stycznia 2013 r. ma charakter techniczny mający na celu dokonanie prawidłowych zapisów rejestracyjnych w prowadzonych przez organ podatkowy ewidencjach, o których mowa w art. 13 ustawy z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jednolity: Dz. U. z 2012 r., poz. 1314, ze zm.) i art. 96 ustawy o VAT.

Gminie przysługuje prawo do złożenia korekt deklaracji VAT-7 do deklaracji złożonych przez Urząd w przypadku wystąpienia zdarzeń gospodarczych wymagających skorygowania rozliczeń z tytułu podatku VAT w okresie, w którym rozliczenia VAT prowadzone były przez Urząd. "Przejęcie" i kontynuowanie przez Gminę rozliczeń z tytułu tego podatku jest czynnością techniczną, porządkującą i neutralną m.in. dla prawa do korygowania deklaracji VAT-7 w sytuacji wystąpienia różnych zdarzeń gospodarczych wymagających skorygowania rozliczeń z tytułu podatku VAT.

#### Podatek należny:

Dla potrzeb podatku od towarów i usług w okresie luty - październik 2010 r. prowadzono dla każdego miesiąca jeden rejestr sprzedaży (z wyjątkiem września 2010 r., w którym sporządzono dodatkowo rejestr sprzedaży detalicznej, gdzie zaksięgowano sprzedaż działki). Rejestry prowadzone były przy użyciu programu komputerowego Fakturant firmy Sokaris.

#### Dane z rejestru sprzedaży za kontrolowany okres:

<b>luty 2010 r.</b>			
<b>Podstawa opodatkowania</b>	<b>Wartość netto</b>	<b>Podatek VAT</b>	<b>Ilość pozycji</b>
Sprzedaż ze stawką 22%	13.809,44 zł	3.038,05 zł	44
Sprzedaż zwolniona od podatku	802,93 zł	x	
<b>Razem</b>	<b>14.612,37 zł</b>	<b>3.038,05 zł</b>	
<b>marzec 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	11.534,83 zł	2.537,69 zł	26
Sprzedaż zwolniona od podatku	777,04 zł	x	
<b>Razem</b>	<b>12.311,87 zł</b>	<b>2.537,69 zł</b>	
<b>kwiecień 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	8.134,54 zł	1.789,61 zł	23
Sprzedaż zwolniona od podatku	1.052,62 zł	x	
<b>Razem</b>	<b>9.187,16 zł</b>	<b>1.789,61 zł</b>	
<b>maj 2010 r.</b>			
sprzedaż ze stawką 22%	13.705,16 zł	3.015,15 zł	41
Sprzedaż zwolniona od podatku	777,04 zł	x	
<b>Razem</b>	<b>14.482,20 zł</b>	<b>3.015,15 zł</b>	
<b>czerwiec 2010 r.</b>			



Sprzedaż ze stawką 22%	8.021,98 zł	1.764,84 zł	
Sprzedaż zwolniona od podatku	777,04 zł	x	
Razem	8.799,02 zł	1.764,84 zł	22
<b>lipiec 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	13.053,99 zł	2.871,86 zł	
Sprzedaż zwolniona od podatku	1.395,17 zł	x	
Razem	14.449,16 zł	2.871,86 zł	42
<b>sierpień 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	11.499,91 zł	2.530,01 zł	
Sprzedaż ze stawką 7%	338,71 zł	23,71 zł	
Sprzedaż zwolniona od podatku	909,99 zł	x	
Razem	12.748,61 zł	2.553,72 zł	36
<b>wrzesień 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	8.993,51 zł	1.978,60 zł	
Sprzedaż zwolniona od podatku	909,99 zł	x	
Sprzedaż detaliczna działki	12.049,18 zł	2.650,82 zł	23
Razem	21.952,68 zł	4.629,42 zł	1
<b>październik 2010 r.</b>			
Sprzedaż ze stawką 22%	12.436,57 zł	2.736,08 zł	
Sprzedaż zwolniona od podatku	1.334,07 zł	x	
Razem	13.770,64 zł	2.736,08 zł	42

Sprzedaż opodatkowana stawką podstawową podatku od towarów i usług w wysokości 22% dotyczyła: świadczenia usług dzierżawy lokali stanowiących własność Gminy Ślemień na cele użytkowe, opłat CO, refaktur m.in. usług ochrony mienia, internetowych i telekomunikacyjnych, energii elektrycznej, 3 szt telewizorów; sprzedaż ze stawką 7% dotyczyła dostawy wody pitnej. Sprzedaż zwolniona dotyczyła wynajmu lokali na cele mieszkalne.

Gmina Ślemień w kontrolowanym okresie wystawiała faktury dotyczące dzierżawy lokali użytkowych, w oparciu o umowy najmu. Kontrolującym okazano do wglądu umowy dot. wynajmu lokali na cele działalności gospodarczej oraz mieszkalne.

W trakcie kontroli dokonano porównania zapisów w rejestrach sprzedaży z fakturami dokumentującymi sprzedaż, nie stwierdzając rozbieżności. Dane ogólne wynikające z podsumowania rejestrów zostały wykazane w korektach deklaracji VAT-7 złożonych do tut. Urzędu w kwotach zgodnych.

#### PODATEK NALICZONY

W kontrolowanym okresie jednostka prowadziła dwa rejestry zakupów: rejestr zakupów oraz pomocniczy rejestr zakupów środki trwałe, w którym zaksięgowano zakupy związane z budową sieci kanalizacyjnej i wodociągowej.

**Dane z rejestrów zakupu**

	Wartość netto	Podatek VAT	VAT do odliczenia w wysokości 93%	VAT do odliczenia w wysokości 100%	Łącznie do odliczenia	Liczba zapisów
<b>luty 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	29.177,22 zł	6.419,01 zł	2.316,36 zł x 93% = 2.154,22 zł	2.122,65 zł	4.276,87 zł	39
W tym nabycia środków trwałych	9.000 zł	1.980 zł	x	x	1.980 zł	
<b>marzec 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	359.818,95 zł	79.138,52 zł	1.918,27 zł x 1.783,99 zł	2.147,17 zł	3.931,16 zł	37
W tym nabycia środków trwałych	341.241,16 zł	75.073,12 zł	x	x	75.073,12 zł	
<b>kwiecień 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	360.730,06 zł	79.341,46 zł	1.442,38 zł x 93% = 1.341,41 zł	578,35 zł	1.919,76 zł	24
W tym nabycia środków trwałych	351.457,85 zł	77.320,73 zł	x	x	77.320,73 zł	
<b>maj 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	683.033,24 zł	150.267,27 zł	901,46 zł x 93% = 838,36 zł	1.326,36 zł	2.164,72 zł	24
W tym nabycia środków trwałych	672.906,78 zł	148.039,49 zł	x	x	148.039,49 zł	
<b>czerwiec 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	867.607,45 zł	190.680,30 zł	1.475,57 zł x 93% = 1.372,28 zł	307,04 zł	1.679,32 zł	23
W tym nabycia środków trwałych	858.625,97 zł	188.897,70 zł	x	x	188.897,70 zł	
<b>lipiec 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	824.413,11 zł	181.370,88 zł	1.110,97 zł x 93% = 1.033,20 zł	820,88 zł	1.854,08 zł	23
W tym nabycia środków	815.631,99 zł	179.439,04 zł	x	x	179.439,04 zł	

trwałych						
<b>sierpień 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	692.294,98 zł	152.254,09 zł	1.492,25 zł x 93% = 1.387,79 zł	772,92 zł	2.160,71 zł	22
W tym nabycia środków trwałych	681.767,81 zł	149.988,92 zł	x	x	149.988,92 zł	
<b>wrzesień 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	944.147,03 zł	207.663,31 zł	944,89 zł x 93% = 878,75 zł	181,58 zł	1.060,33 zł	18
W tym nabycia środków trwałych	938.803,88 zł	206.536,85 zł	x	x	206.536,85 zł	
<b>październik 2010 r.</b>						
Nabycia ogółem	1.604.362,78 zł	352.959,83 zł	1.773,56 zł x 93% = 1.649,41 zł	1.851,18 zł	3.500,59 zł	23
W tym nabycia środków trwałych	1.587.886,79 zł	349.335,09 zł	x	x	349.335,09 zł	

Kserokopie rejestrów zakupów za okres od lutego do października 2010 r. stanowią **załącznik Nr 4** do protokołu kontroli.

Zakupy zaliczane do środków trwałych udokumentowane zostały następującymi fakturami VAT:

**luty 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 3/K/2010 z dnia 19.02.2010 r. wystawiona przez LAMINAR mgr inż. Jerzy Strojny ul. W. Wdąlego 39, 30-389 Kraków NIP: 945-109-15-12 na wartość netto 9.000 zł, podatek VAT 1.980 zł. Faktura dokumentuje usługę opracowania dokumentacji projektowej i wykonawczej na budowę sieci wodociągowej do osiedla „Pod Borem”. Faktura zaksięgowana została pod poz. 1 rejestru zakupów środki trwałe.

**marzec 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 2/03/2010 z dnia 15.03.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżyniersko-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 341.241,46 zł, podatek VAT 75.073,12 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 15.03.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 2 rejestru zakupów środki trwałe.

**kwiecień 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 2/04/2010 z dnia 16.04.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżyniersko-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 341.241,46 zł, podatek VAT 75.073,12 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 16.04.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 3 rejestru zakupów środki trwałe.

*Handwritten signatures and initials in blue ink.*

- Faktura VAT Nr 8/04/2010 z dnia 19.04.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 5.173,77 zł, podatek VAT 1.138,23 zł. Faktura dokumentuje nadzór inwestorski budowy sieci kanalizacji sanitarnej i wodociągowej we wsi Ślemień zgodnie z harmonogramem rzeczowo finansowym za miesiąc marzec. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 19.04.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 4 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 9/04/2010 z dnia 20.04.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 5.042,62 zł, podatek VAT 1.109,38 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski budowy sieci kanalizacji sanitarnej i wodociągowej we wsi Ślemień zgodnie z harmonogramem rzeczowo finansowym za miesiąc kwiecień”. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 20.04.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 5 rejestru zakupów środki trwałe.

#### **maj 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 39/04/S/10 z dnia 22.04.2010 r. wystawiona przez P.P.H.U. „TARONIK” Grzegorz Nikiel ul. Za Wodą 5, 34-300 Żywiec NIP: 553-553-000-35-17 na wartość netto 727,79 zł, podatek VAT 160,11 zł. Faktura dokumentuje wykonanie usług ksero, zakup skoroszytu, dziennika budowy. Faktura zaksięgowana została pod poz. 6 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 147/2010 z dnia 28.04.2010 r. wystawiona przez Zakład Szydłów „REKLAMA” ul. Fabryczna 5, 34-300 Żywiec NIP: 553-100-27-38 na wartość netto 2.380 zł, podatek VAT 523,60 zł. Faktura dokumentuje wykonanie tablic do umowy NR PRO-5.1/01/2010. Do faktury podłączony został załącznik. Faktura zaksięgowana została pod poz. 7 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 8/05/2010 z dnia 26.05.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 656.702,27 zł, podatek VAT 144.474,50 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 26.05.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 8 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 19/05/2010 z dnia 26.05.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 13.096,72 zł, podatek VAT 2.881,28 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski dla zadania: „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2. Wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I (16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo finansowym w miesiącu maju”. Do faktury podłączony został protokół odbioru robót z dnia 26.05.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 9 rejestru zakupów środki trwałe.

#### **czerwiec 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 2/06/2010 z dnia 21.06.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 858.415,92 zł, podatek VAT 188.851,50 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 21.06.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 10 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 17/06/S/10 z dnia 10.06.2010 r. wystawiona przez P.P.H.U. „TARONIK” Grzegorz Nikiel ul. Za Wodą 5, 34-300 Żywiec NIP: 553-553-000-35-17 na wartość netto 210,05 zł, podatek VAT 46,20 zł. Faktura dokumentuje wykonanie usług ksero oraz formatowania i składania kserokopii, zakup dziennika budowy. Faktura zaksięgowana została pod poz. 11 rejestru zakupów środki trwałe.

## lipiec 2010 r.

- Faktura VAT Nr FA/20/H31/07/2010 z dnia 14.07.2010 r. wystawiona przez Przedsiębiorstwo Handlu Sprzętem Rolniczym „AGROMA” Sp. z o.o. ul. Parkowa 36, 42-622 Świerklaniec NIP: 645-000-02-91 na wartość netto 210.400 zł, podatek VAT 46.288 zł. Faktura dokumentuje zakup ciągnika ZETOR FORTERRA 115, przyczepy rolniczej oraz wozu asenizacyjnego. Faktura zaksięgowana została pod poz. 12 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 1/07/2010/FVS z dnia 02.07.2010 r. wystawiona przez MWM Sp. z o.o. ul. Grottgera 35, 44-100 Gliwice NIP: 631-22-97-875 na wartość netto 46.556,79 zł, podatek VAT 10.242,49 zł. Faktura dokumentuje wykonanie dokumentacji budowlanej i wykonawczej kanalizacji sanitarnej i wodociągowej dla przysiółka „CERETNIK” zgodnie z umową nr UG 3410-I-(4/2008) z dnia 11 kwietnia 2008 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 13 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 6/07/2010 z dnia 05.07.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 11.029,51 zł, podatek VAT 2.426,49 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski dla zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2” wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I (16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo-finansowego w miesiącu czerwiec”. Do faktury podłączony został protokół odbioru robót z dnia 05.07.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 14 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 6/07/2010 z dnia 21.07.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 539.645,99 zł, podatek VAT 118.722,12 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I (12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 21.07.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 15 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 13/07/2010 z dnia 25.07.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 7.999,70 zł, podatek VAT 1.759,94 zł. Faktura dokumentuje nadzór inwestorski dla zadania : „rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2. Wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I (16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo finansowym w miesiącu lipiec. Wartość faktury wykonawcy nr 6/07/2010 brutto 658.368,11 zł. Usługa nadzoru wynosi  $Cx=1,4824\% \times 658.368,11 \text{ zł} = 9.759,64 \text{ zł}$  brutto. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 25.07.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 16 rejestru zakupów środki trwałe.

## sierpień 2010 r.

- Faktura VAT Nr 9/08/2010 z dnia 24.08.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 9.958,89 zł, podatek VAT 2.190,96 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski dla zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2” wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I (16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo-finansowego w miesiącu sierpień”. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 20.08.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 17 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 2/08/2010 z dnia 20.08.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 671.808,92 zł, podatek VAT 147.797,96 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I (12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 20.08.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 18 rejestru zakupów środki trwałe.

**wrzesień 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 4/09/2010 z dnia 20.09.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 938.803,88 zł, podatek VAT 206.536,85 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 20.09.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 19 rejestru zakupów środki trwałe.

**październik 2010 r.**

- Faktura VAT Nr 4/10/2010 z dnia 04.10.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 13.916,83 zł, podatek VAT 3.061,70 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski dla zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2” wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I (16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo finansowym w miesiącu wrzesień”. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 20.09.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 20 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 3/10/2010 z dnia 20.10.2010 r. wystawiona przez Zakład Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn ul. Szkolna 6, 34-312 Międzybrodzie Bialskie NIP: 553-001-00-03 na wartość netto 1.550.978,26 zł, podatek VAT 341.215,22 zł. Faktura dokumentuje budowę kanalizacji i wodociągu w Gminie Ślemień zgodnie z umową nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15.01.2010 r. Do faktury podłączony został załącznik Nr 1 oraz protokół odbioru robót z dnia 20.10.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 21 rejestru zakupów środki trwałe.
- Faktura VAT Nr 18/10/2010 z dnia 26.10.2010 r. wystawiona przez Zakład Usług Budowlanych Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa 26, 34-300 Żywiec NIP: 553-165-40-10 na wartość netto 22.991,70 zł, podatek VAT 5.058,17 zł. Faktura dokumentuje „nadzór inwestorski dla zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień – etap I zadanie 2” wg zawartej umowy nr FZ-UG-3410-I-(16/2010) z dnia 6.01.2010 r. oraz harmonogramu rzeczowo-finansowego w miesiącu październiku”. Do faktury podłączony został załącznik oraz protokół odbioru robót z dnia 20.10.2010 r. Faktura zaksięgowana została pod poz. 22 rejestru zakupów środki trwałe.

Kserokopie wyżej opisanych faktur wraz z załącznikami stanowią **załącznik Nr 2** do protokołu kontroli. Kontrolującym przedłożono następujące umowy zawarte z głównymi wykonawcami usług:

- umowa Nr FZ-UG-3410-I-(12/2010) z dnia 15 stycznia 2010 r. zawarta pomiędzy konsorcjum firm: Zakładem Robót Inżynieryjno-Budowlanych „ZRIB” Zygmunt Seweryn 34-312 Międzybrodzie Bialskie ul. Szkolna 6 NIP: 553-001-00-03 oraz Przedsiębiorstwem Wielobranżowym „ENEKO” Sp. z o.o. Gliwice ul. Karola Miarki 12 NIP: 631-010-21-00 zwanymi Wykonawcą a Gminą Ślemień zwaną Zamawiającym. Zamawiający zlecił a Wykonawca przyjął do wykonania zadanie inwestycyjne pn: „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień - Etap I Zadanie 2” współfinansowanego ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego na lata 2007-2013, Priorytet V. Środowisko, Działanie 5.1 Gospodarka wodno-ściekowa. Termin rozpoczęcia prac ustalono na dzień 18.01.2010 r. - zakończenia 31.12.2010 r. Wynagrodzenie ryczałtowe ustalone na podstawie materiałów przetargowych wynosi 9.909.282,20 zł, podatek VAT 2.180.042,08 zł. Zgodnie z aneksem Nr 2 do umowy wynagrodzenie wynosi 9.909.282,20 zł, podatek VAT 2.220.146,52 zł. W związku ze zmianą stawki VAT wartość wynagrodzenia brutto wzrosła o kwotę 40.104,44 zł.
- umowa Nr FZ-UG-3410-I-(16/2010) z dnia 06 stycznia 2010 r. zawarta pomiędzy Zakładem Usług Budowlanych , Projektowanie i Nadzór Inwestycji mgr inż. Bogdan Krawczyk ul. Jodłowa

26, 34-300 Żywiec zwanym Wykonawcą a Gminą Ślemień zwaną Zamawiającym. Zamawiający zlecił a Wykonawca przyjął do wykonania usługi pn: wykonanie czynności Inwestora Zastępczego (nadzór inwestorski) dla zadania inwestycyjnego pn: „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień - Etap I Zadanie 2”. Wymagany termin prowadzenia nadzorów nad wykonaniem inwestycji – 31.01.2011 r. Wynagrodzenie wynosi 146.900 zł, podatek VAT 32.318 zł. Zgodnie z aneksem Nr 3 do umowy zmieniono wysokość wynagrodzenia w związku ze zmianą stawki VAT.

Kserokopie umów wraz z aneksami stanowią **załącznik Nr 3** do protokołu kontroli. Kontrolującym przedłożono:

- wniosek o dofinansowanie realizacji projektu ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego na lata 2007-2013. Tytuł projektu „Rozbudowa sieci sanitarno-wodociągowej i oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I – zadanie 2”.
- umowę o dofinansowanie projektu „Rozbudowa sieci sanitarno-wodociągowej i oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I – zadanie 2” Nr UDA-RPSL.05.01.00-00-034/08-00 z dnia 10 września 2009 r. wraz z aneksami. Zgodnie z umową całkowita wartość projektu wynosi 17.208.432,02 zł. Całkowite wydatki kwalifikowane Projektu wynoszą 17.208.432,02 zł. Jednostce przyznano środki w kwocie nie przekraczającej 14.627.167,22 zł i stanowiącej nie więcej niż 85% kwoty całkowitych wydatków kwalifikowanych Projektu. Zgodnie z aneksem Nr 2 do umowy przyznane środki ostatecznie stanowiła kwota 10.691.122,35 zł.

Kserokopie wniosku o dofinansowanie i umowy wraz z aneksami stanowią **załącznik Nr 5** do protokołu kontroli.

Korekty deklaracji VAT-7 złożone zostały w dniu 31.12.2014 r. w związku z tym, że zdaniem Gminy przysługuje jej prawo do odliczenia wydatków związanych z infrastrukturą wodno-kanalizacyjną.

Wraz z korektami Gmina złożyła „wniosek o stwierdzenie nadpłaty oraz zwrot nadwyżki VAT naliczonego nad należnym”. W uzasadnieniu przyczyn złożenia korekt stwierdzono, że Gminie przysługuje prawo do odliczenia podatku z tytułu realizacji zadania pn. „Rozbudowa sieci sanitarno-wodociągowej i oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I – zadanie 2” ze względu na fakt, że Zakład Usług Komunalnych w Ślemieniu świadczył usługi dostarczania wody i odprowadzania ścieków w imieniu i na rzecz Gminy ( a więc de facto Gmina jest świadczącym przedmiotowe usługi).

W dniu 23.01.2015 r. Wójt Gminy Ślemień przedłożył informację dot. zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I zadanie 2”. Jak wynika z pisma „zgodnie z informacjami inspektora nadzoru, przedstawiciele wykonawcy w/w zadania oraz informacjami uzyskanymi od geodety wykonującego pomiary powykonawcze na powyższym zadaniu – Gmina Ślemień na dzień dzisiejszy przyjmuje jako: a) wykonaną sieć wraz z przyłączami: kanalizacji sanitarnej – 17.335,4 mb, wodociągową – 17.140,5 mb b) wykonaną sieć: kanalizacji sanitarnej – 15.761,4 mb, wodociągową – 15.786,6 mb. Różnicę pomiędzy długościami „a” i „b” stanowią przyłącza – za które mieszkańcy nie ponosili odpłatności na etapie realizacji zadania pn. „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I zadanie 2” (Gmina Ślemień nie planuje przeprowadzać żadnych operacji sprzedaży w/w przyłączy dla właścicieli posesji – gdzie przyłącza były wykonane w ramach w/w zadania).” Pismo stanowi **załącznik Nr 8** do protokołu kontroli.

Kontrolującym przedłożono również: uchwałę Nr VII/42/2007 Rady Gminy Ślemień z dnia 12 czerwca 2007 r. w sprawie utworzenia jednostki organizacyjnej – jednostki budżetowej Gminy Ślemień tj. Zakładu Usług Komunalnych w Ślemieniu. Załącznik do uchwały stanowi statut jednostki budżetowej Gminy Ślemień. W dniu 04.10.2007 r. Rada Gminy Ślemień podjęła uchwałę Nr IX/57/07 w sprawie utworzenia jednostki organizacyjnej – jednostki budżetowej Gminy Ślemień. Załącznik do uchwały stanowi statut jednostki budżetowej Gminy Ślemień. Zgodnie z § 3 tej uchwały straciła moc uchwała Nr VII/42/2007. Zgodnie z treścią uchwały i statutu Zakład Usług Komunalnych w Ślemieniu:

- jest jednostką organizacyjną Gminy Ślemień prowadzoną w formie jednostki budżetowej,
- ma siedzibą w Ślemieniu i prowadzi swoją działalność na terenie Gminy Ślemień,
- nie posiada osobowości prawnej,

- przedmiotem działania jednostki jest: odprowadzanie ścieków i wód opadowych, utrzymanie gminnych urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych, zawieranie umów i pobieranie należności za odprowadzanie ścieków, gospodarowanie gminną oczyszczalnią ścieków, utrzymanie porządku i czystości na terenie Gminy,
- pokrywa swoje wydatki ze środków przeznaczonych na ten cel bezpośrednio w budżecie Gminy Słemień, a uzyskiwanie dochody odprowadza do budżetu Gminy,
- mienie jednostki jest mieniem komunalnym przekazanym jednostce w zarząd (oddanym jednostce w użytkowanie).

Kserokopie wyżej opisanych uchwał wraz z załącznikami stanowią **załącznik Nr 6** do protokołu kontroli. Zgodnie z przedłożonym kontrolującym protokołem zdawczo-odbiorczym sieci wodociągowej, kanalizacyjnej oraz oczyszczalni ścieków z dnia 30.04.2012 r. przedmiotem przekazania była oczyszczalnia ścieków i budynek biurowo-garażowy, sieć wodociągowa i kanalizacyjna. Inwestycja przekazana została zatem nieodpłatnie do użytkowania na rzecz Zakładu Usług Komunalnych. Kserokopia protokołu stanowi **załącznik Nr 7** do protokołu kontroli. W 2013 r. Gmina podjęła decyzję o zmianie sposobu zarządzania infrastrukturą wodno-kanalizacyjną. Zakład Usług Komunalnych został zlikwidowany, a w jego miejsce została utworzona spółka komunalna. Gmina udostępniała spółce (po jej powstaniu) wskazaną infrastrukturę na podstawie umowy użyczenia (nieodpłatnie).

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.), 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. W myśl art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług.

Według 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 (niewystępujących w przedmiotowej sprawie).

Z powyższego wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje zarejestrowany, czynny podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi. Przedstawiona powyżej zasada wyklucza zatem możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z usługami i towarami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku VAT oraz niepodlegających temu podatkowi.

Na mocy art. 15 ust. 1 ustawy, podatnikami 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. Pod pojęciem działalności gospodarczej, na podstawie art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, rozumie się wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Stosownie do 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. 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 z 11.12.2006 s. 1, z późn. 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 świetle unormowań prawa wspólnotowego w przypadku, gdy organy władzy publicznej bądź urzędy obsługujące te organy podejmują 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.

Z powyższego wynika, że opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług zgodnie z zasadą powszechności opodatkowania podlegają wszelkie transakcje, których przedmiotem jest dostawa towarów lub świadczenie usług, pod warunkiem, że są one realizowane przez "podatników" w rozumieniu ustawy i wykonywane w ramach działalności gospodarczej.

Gmina Ślemień jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług. Gmina wykonuje zadania własne (określone w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym) samodzielnie lub poprzez powołane gminne jednostki organizacyjne. W strukturze organizacyjnej Gminy znajduje się Zakład Usług Komunalnych w Ślemieniu - jednostka budżetowa.

Jednostka budżetowa stanowi jednostkę organizacyjną sektora finansów publicznych, która w świetle art. 11 ustawy o finansach publicznych nie posiada osobowości prawnej, pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadza na rachunek Gminy. Jednostce budżetowej przypisano odrębne od Gminy rachunki bankowe oraz obowiązek prowadzenia ewidencji księgowej w pewnym zakresie. Jednostka budżetowa prowadzi działalność statutową i tym samym realizuje zadania własne Gminy stosownie do art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym. Jednostka budżetowa wykonuje przedmiotowe zadania własne Gminy przy pomocy przekazanych im w trwały zarząd (w rozumieniu ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami) budynków. Z tytułu realizowanych obrotów jednostka budżetowa rozlicza podatek należny (Zakład Usług Komunalnych w Ślemieniu był zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT do 29.04.2013 r.). Generowane przez jednostki budżetowe przychody/obroty nie są ujmowane w deklaracjach VAT Gminy.

Gmina w świetle art. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r., poz. 594, z późn. zm.) wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Jest jednostką zasadniczego podziału terytorialnego stopnia podstawowego, posiada osobowość prawną, a zatem zdolność do działania we własnym imieniu.

Stosownie do art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, w celu wykonywania zadań gmina może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pozarządowymi.

Podmioty takie są wyodrębnionymi jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, które prowadzą swoją działalność w formie zakładu lub jednostki budżetowej.

Gmina jest samorządową osobą prawną, która nie ma własnych struktur organizacyjnych, natomiast nałożone na nią zadania, w oparciu o art. 33 cyt. ustawy o samorządzie gminnym, wykonuje za pośrednictwem urzędu gminy. Zdolność prawną, jak i zdolność do wykonywania czynności prawnych ma jednostka samorządu terytorialnego - gmina, nie zaś urząd gminy. Urząd gminy jest jedynie aparatem pomocniczym gminy. Z treści powołanych na wstępie art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT, jednoznacznie wynika, że Gmina wykonując we własnym imieniu i na własny rachunek czynności spełniające definicję działalności gospodarczej, określonej w art. 15 ust. 2, działa w charakterze podatnika podatku od towarów i usług, tym samym dla tych czynności podlega rejestracji dla potrzeb tego podatku na zasadach ogólnych.

Inne niż urzędy gmin (powiatów) i urzędy marszałkowskie, gminne jednostki organizacyjne, działające w formie, np. samorządowych zakładów budżetowych i jednostek budżetowych, o ile oczywiście spełniają kryteria dotyczące statusu podatnika VAT przewidziane w powołanym wyżej art. 15 ustawy, powinny dla celów rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług rejestrować się jako odrębne podmioty tego podatku i posiadać odrębne dla potrzeb VAT oznaczenie (numery) NIP.

Pojęcie podatnika obejmuje swym zakresem podmioty, które wykonują czynności podlegające opodatkowaniu. Ustawodawca określił wskazane pojęcie na tyle szeroko, by w każdym przypadku profesjonalnej aktywności zawodowej, dokonywania czynności opodatkowanych podmiot mógł zostać uznany za podatnika w zakresie tych czynności. Podkreślić przy tym należy, że działalność gospodarcza ma miejsce również wówczas, gdy nie przyniosła ona żadnych widocznych efektów (bez względu na cel i rezultat takiej działalności). Charakterystyka ta pozwala na uznanie, że pojęcie podatnika na gruncie podatku od towarów i usług ma wymiar autonomiczny - niezależny od uregulowań innych aktów normatywnych regulujących stosunki prawnopodatkowe. Przymiot podatnika podatku od towarów i usług przypisany jest, oprócz osobie fizycznej czy prawnej, również wyodrębnionej jednostce organizacyjnej samodzielnie wykonującej działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy o VAT. Samodzielność gospodarcza w prowadzeniu działalności gospodarczej oznacza możliwość podejmowania decyzji, a zarazem posiadanie odpowiedniego stopnia odpowiedzialności za podjęte decyzje, w tym za szkody poniesione wobec osób trzecich, jak również ponoszenie przez podmiot ryzyka gospodarczego. Należy ponadto zwrócić uwagę na treść przepisów Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Mianowicie zgodnie z art. 9 Dyrektywy, podatnikiem jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu. Powyższe przepisy wskazują, że niezależnie od częstotliwości wykonania danej czynności, czynność ta podlega opodatkowaniu jeśli podmiot wykorzystuje w sposób ciągły w celach zarobkowych swój majątek. Określenie samodzielności w tym znaczeniu ma charakter obiektywny, co oznacza, że ustalenia czy dana jednostka działa "samodzielnie" należy dokonać na podstawie obiektywnych kryteriów, a nie w sposób o charakterze uznaniowym przez jednostkę nadrzędną dla danego podmiotu. Ponadto należy wskazać, że ustaleń tych należy dokonywać na gruncie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz przepisów wspólnotowych w oderwaniu od skutków konwencjonalnych na gruncie prawa cywilnego i przepisów samorządowych.

Zatem:

\* Gmina nie może decydować w sposób o charakterze uznaniowym, jaki będzie sposób rozliczania podatku od towarów i usług przez jednostki podrzędne;

\* nie można automatycznie uznać, że gmina oraz jej jednostki budżetowe stanowią jednego podatnika bez przeanalizowania czy spełnione zostały ww. obiektywne kryteria.

Jednostki organizacyjne wyodrębnione ze struktury Gminy jako jednostki budżetowe, zobowiązane do wykonywania określonych zadań, posiadające odrębne oznaczenia NIP, własny budżet, własny plan wydatków oraz zatrudniający własnych pracowników, są odrębnymi od Gminy podatnikami podatku VAT.

Z uwagi na obowiązujące przepisy prawa, orzecznictwo sądowno-administracyjne, stosowaną praktykę, znaczenie przedmiotowej kwestii dla wszystkich jednostek samorządowych oraz konieczność zapewnienia pewności stosowania prawa, brak jest podstaw do zmiany podejścia co do wzajemnych stosunków między Gminą a jej jednostką. Stanu tego nie zmienia również podjęta w dniu 24 czerwca 2013 r. uchwała NSA sygn. I FPS 1/13. Powołana uchwała wskazuje, że: "W świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, gminne jednostki budżetowe nie są podatnikami podatku od towarów i usług". Jednakże przedmiotowa uchwała nie odnosi się do kwestii dokonywania sposobu zmian podejścia do dotychczasowej praktyki, tj. traktowania Gminy i jej jednostek budżetowych jako odrębnych podatników podatku VAT. Nie wskazuje ona również w jaki sposób mają postępować Gminy i ich jednostki co do wzajemnych relacji i rozliczeń za okres, kiedy uważały się za odrębnych podatników, jak i momentu ewentualnego rozpoczęcia traktowania Gminy i jej jednostek budżetowych jako jednego podatnika.

Wskazać również należy, że powyższa uchwała nie rozstrzyga wątpliwości w sprawie której dotyczyła, bowiem w dniu 10 grudnia 2013 r. Naczelny Sąd Administracyjny postanowieniem sygn. I FSK 311/12 skierował do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej pytanie prejudycjalne dotyczące jednostek budżetowych gminy następującej treści: "Czy w świetle art. 4 ust. 2 w związku art. 5 ust. 3 Traktatu

o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 83 z dnia 30 marca 2010 r., s. 13 i nast.) jednostka organizacyjna gminy (lokalnego organu władzy w Polsce) może być uznana za podatnika VAT w sytuacji, gdy wykonuje czynności w charakterze innym niż organ władzy publicznej w rozumieniu art. 13 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE z dnia 11 grudnia 2006 r. Nr L 347, s. 1 i nast. ze zm.), pomimo, że nie spełnia warunku samodzielności (niezależności) przewidzianego w art. 9 ust. 1 tej dyrektywy..."

Mienie jednostki ZUK Ślemień jest mieniem komunalnym przekazanym jednostce w zarząd (oddanym jednostce w użytkowanie). Przepisy ustawy o gospodarce nieruchomościami, na podstawie których następuje oddanie nieruchomości gminnych w trwały zarząd ich jednostkom organizacyjnym, wskazują na inny niż cywilnoprawny charakter przekazania nieruchomości w trwały zarząd. W przypadku oddania sieci wodociągowej, kanalizacyjnej oraz oczyszczalni ścieków jednostce budżetowej w nieodpłatny trwały zarząd, Gmina nie działa w charakterze podatnika podatku od towarów i usług. Tym samym ww. oddanie sieci wodociągowej, kanalizacyjnej oraz oczyszczalni ścieków w trwały zarząd nie stanowi czynności podlegającej opodatkowaniu VAT po stronie Gminy. W konsekwencji nabywane przez niego towary i usługi w związku z realizacją inwestycji pn. „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I zadanie 2”, jest wykorzystywane przez Gminę do czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT.

Zatem w przypadku realizacji inwestycji pn. „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I zadanie 2” oddanej jednostce budżetowej w nieodpłatny zarząd, nie będą spełnione przesłanki, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy, warunkujące prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, ponieważ nabywane towary i usługi w związku z realizacją przedmiotowej inwestycji będą wykorzystywane przez Gminę do czynności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

**Wobec powyższego Gminie nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków związanych z budową kanalizacji sanitarnej i wodociągu oraz rozbudową oczyszczalni ścieków na terenie Gminy ponieważ nie będą one miały związku z czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług.**

Jak wynika z powyższych ustaleń w związku z odliczeniem podatku naliczonego od wydatków związanych z budową kanalizacji sanitarnej i wodociągu oraz rozbudową oczyszczalni ścieków na terenie Gminy:

- w lutym 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 1.980 zł,
- w marcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 75.073 zł,
- w kwietniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 77.321 zł,
- w maju 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 148.039 zł,
- w czerwcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 188.898 zł,
- w lipcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 179.439 zł,
- w sierpniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 149.989 zł,
- we wrześniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 206.537 zł,
- w październiku 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 349.335 zł,

łącznie w kontrolowanym okresie o kwotę **1.376.611 zł**:

W trakcie kontroli dokonano porównania zapisów w rejestrach zakupu z fakturami zakupu, nie stwierdzając rozbieżności. Dane ogólne wynikające z podsumowania rejestrów zostały wykazane w korektach deklaracji VAT-7 złożonych do tut. Urzędu w kwotach zgodnych.

W powyższych rejestrach zaksięgowano ponadto następujące zakupy:

- zasilacz do komputera w referacie finansowym, usługi telekomunikacyjne, płytki podłogowe i materiały do wykonania posadzki w piwnicach UG, tonery, zaprawa cementowa do wylewki w pomieszczeniach piwnicznych UG, energia elektryczna do budynku UG, materiały biurowe, usługa zamontowania rynny na budynku UG, woda mineralna dla pracowników, monitoring UG, drzwi z osprzętem na poziomie piwnic, druki, obsługa informatyczna UG, prenumerata prasy codziennej, sprawdzenie przewodów kominiarskich w budynku UG, uszczelnianie okien UG, zamontowanie szyb w piwnicach UG, materiały do wykonania wypełnień w podłodze

pomieszczeń w piwnicach UG, materiały do wykonania izolacji w piwnicy UG, szklenie okien w budynku UG, przepływowy ogrzewacz wody zainstalowany w budynku UG, wycieraczka do UG, zamontowanie gniazd elektrycznych, wykonanie pomiarów, zamontowanie nawiewu w kotłowni UG, naprawa drukarki w UG, przebudowa sygnalizacji alarmowej w UG, art. spożywcze do sekretariatu UG, papier, środki czystości, konserwacja centrali i sieci telefonicznej, materiały budowlane do remontu kasy w UG, wykonanie poręczy na schodach UG, ubranie robocze dla sprzątaczk zgodnie z przepisami BHP, certyfikat kwalifikowany do podpisu elektronicznego, mysz komputerowa, gazeta regionalna „nad Sołą i Koszarawą” prenumerata, przegląd gaśnic w budynku UG, pomiar oświetlenia w UG, odnowienie domeny [www.slemien.pl](http://www.slemien.pl), (zakupy odliczane w 93%) stół i krzesła do UG, materiały do wymiany podłogi w pomieszczeniach UG regał na wyposażenie UG, farby do malowania ścian w pokoju Wójta, drzwi 1 szt do pokoju księgowości w UG, opłat za BIP dla UG, kserokopiarka do UG, **(zakupy odliczone wg proporcji za 2010 r. 93%),**

- monitorowanie stacji uzdatniania wody, klubu „Kuba” w Lasie, świetlicy Schroniska Młodzieżowego, usługi telekomunikacyjne (refaktura na rzecz Gminnego Ośrodka Kultury „Jemiola” w Ślemieniu, naprawa urządzeń monitoringu w Schronisku Młodzieżowym, opał przeznaczony do Ośrodka Zdrowia w Ślemieniu, energia elektryczna (stacja uzdatniania wody, budynek Weterynarii, mieszkania, tartak, Lecznica, Szkoła w Lasie) usługi internetowe dla Stowarzyszenia i jednostek organizacyjnych, telewizor szt 3 do Szkolnego Schroniska Młodzieżowego, na wyposażenie pokoi gościnnych, węgiel Orzech, miał węglowy ( Lecznica, Ośrodek Zdrowia, części do samochodu GAZELA SZY 1Y22, dowóz wody ciągnikiem do Schroniska, obsługa konserwacyjna Schroniska, **(zakupy odliczone w 100% związane w całości ze sprzedażą opodatkowaną).**

W trakcie kontroli ustalono, że Gmina Ślemień nie dokonywała odliczania wydatków związanych z utrzymaniem dróg na terenie gminy Ślemień, edukacją, OSP, przewozem dzieci do szkół czy oświetleniem ulicznym.

W rejestrze zakupów za luty 2010 r. fakturę VAT Nr 56/2010 z dnia 17.02.2010 r. wystawioną przez Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe Krzysztof Wiewióra ul. Krakowska 1a, 34-321 Łękawica NIP: 647-102-89-17 na wartość netto 1.551 zł, podatek VAT 341,22 zł dot. zakupu miału węglowego **zaksięgowano dwukrotnie** w poz. 25 (odliczenie 93%) oraz pod poz. 38 (odliczenie 100%). W związku z tym, że zakup przeznaczony był do ogrzania budynku Urzędu Gminy ujęcie i odliczenie podatku naliczonego w poz. 38 stanowi **zawyżenie podatku naliczonego o kwotę 341 zł.**

Do odliczenia kosztów za kontrolowany okres związanych ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną jednostka przyjęła współczynnik z 2010 r. w wysokości 93%. Wyliczenie proporcji za 2010 rok sporządzone przez Gminę zawarte zostało na str 5 wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z dnia 28 lipca 2014 r. Kserokopia wniosku stanowi **załącznik Nr 9** do protokołu kontroli.

W momencie dokonywania korekty deklaracji za lata poprzednie w celu skorzystania z odliczenia podatku naliczonego, proporcja ostateczna dla danego roku podatkowego jest już znana. Podatnik korygując deklaracje VAT za dany rok jest w stanie skalkulować proporcję właściwą w oparciu o obroty osiągnięte w tym roku. W konsekwencji nie ma konieczności ustalania w pierwszej kolejności proporcji wstępnej (w oparciu o obroty z roku poprzedzającego dany rok) i rozliczenia podatku w oparciu o tę wstępną proporcję, a następnie dokonania korekty odliczenia podatku w deklaracji za styczeń następnego roku. Wynika to z faktu, iż przepisy dotyczące wstępnej proporcji mają na celu umożliwienie odliczania podatku naliczonego w formie szacunkowej. Gmina prawidłowo zatem zastosowała składając korekty za 2010 roku proporcję właściwą za ten rok.

Gmina Ślemień w dniu 3 czerwca 2013 r. złożyła wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie. Gmina zadała we wniosku m.in. pytania:

„Czy w odniesieniu do wydatków mieszanych, tj. zarówno towarów jak i usług, Gmina ma prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego w oparciu o proporcję sprzedaży (dalej również: współczynnik sprzedaży), o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT.

Czy w celu określenia powyższej kwoty podatku naliczonego podlegającej częściowemu odliczeniu, poza proporcją sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT, Gmina w odniesieniu do wydatków mieszanych, jest dodatkowo/równolegle zobowiązana do zastosowania również jakiegokolwiek innej niż alokacja bezpośrednia, dodatkowej wstępnej lub późniejszej, alokacji podatku naliczonego (klucza podziału, współczynnika, proporcji, etc), a jeśli tak, to w jaki sposób Gmina powinna ją wyliczyć i zastosować...”.

W otrzymanej odpowiedzi Nr IBPP3/443-661/13/KG z dnia 29.08.2013 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach pisze:

„W myśl postanowień art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.), zwanej dalej ustawą o VAT, w zakresie, w jakim towary są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, 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.

Zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy o VAT, kwotę podatku naliczonego stanowi, suma kwot podatku określonych w fakturach otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług, z uwzględnieniem rabatów określonych w art. 29 ust. 4.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do czynności opodatkowanych. Warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest niewątpliwy i bezsporny związek zakupów z wykonanymi czynnościami opodatkowanymi. Odliczyć zatem można w całości podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Wskazana zasada wyłącza tym samym możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających opodatkowaniu VAT. Jednocześnie z zasady tej wynika, że odliczenie podatku naliczonego może być częściowe, tzn. w tej części, w jakiej dane towary lub usługi, z którymi związany jest podatek naliczony są wykorzystywane do realizacji czynności opodatkowanych, z pominięciem tej części podatku od tych towarów i usług, w jakiej towary te (usługi) są wykorzystywane do wykonywania czynności nieopodatkowanych VAT.

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że Gmina 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, niemniej jednak wybrane czynności Gmina wykonuje na podstawie zawieranych umów cywilnoprawnych. W ramach tych umów Gmina dokonuje transakcji opodatkowanych VAT według odpowiednich stawek oraz czynności zwolnionych od podatku VAT. Po stronie Gminy występują także zdarzenia wynikające z zadań własnych nałożonych na Gminę odrębnymi przepisami, realizowane przez Gminę w reżimie administracyjnym, publicznoprawnym.

Gmina ponosi szereg wydatków na nabycie towarów i usług, jednocześnie związanych z czynnościami opodatkowanymi VAT, zwolnionymi z VAT i występującymi po jej stronie zdarzeniami realizowanymi w reżimie administracyjnym, publicznoprawnym (C-D). Gmina nie zna sposobu, aby wydatki te bezpośrednio i wyłącznie przyporządkować do czynności opodatkowanych VAT, zwolnionych z VAT lub też do zdarzeń realizowanych w reżimie administracyjnym, publicznoprawnym (C-D). Są to w szczególności wydatki związane ze sferą administracyjną Gminy i utrzymaniem budynku Urzędu Gminy, np. materiały biurowe, wyposażenie pomieszczeń, sprzęt komputerowy, pomoce naukowe, energia elektryczna, ciepło, woda, wywóz nieczystości, usługi remontowe, usługi telekomunikacyjne, usługi prawnicze i doradcze, usługi IT, promocja Gminy.

Biorąc pod uwagę powyższe stwierdzić należy, iż jeśli Wnioskodawca ponosi wydatki, w związku z którymi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego, to zgodnie z cytowanym przepisem art. 86 ust. 1 ustawy, Wnioskodawcy, będącemu podatnikiem VAT, przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w części w jakiej poniesione wydatki służą do wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT.

W przypadkach gdy podatnik wykonuje czynności uprawniające do odliczenia podatku VAT i nieuprawniające do tego odliczenia i nie ma możliwości przyporządkowania ponoszonych wydatków do czynności opodatkowanych lub nieopodatkowanych, zastosowanie znajduje przepis art. 90 ustawy o VAT, który ma na celu określenie wartości podatku naliczonego, służącego wyłącznie czynnościom opodatkowanym, z pominięciem tej części podatku naliczonego, w jakiej nabyte towary i usługi będą wykorzystywane przez Wnioskodawcę do wykonywania czynności zwolnionych od podatku.

W myśl art. 90 ust. 1 ustawy o VAT, 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.

Zgodnie z art. 90 ust. 2 cyt. ustawy, jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w art. 90 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 art. 90 ust. 3 cyt. ustawy o VAT, 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 art. 90 ust. 4 ustawy o VAT wskazano, iż proporcję 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.

Stosownie natomiast do zapisu art. 90 ust. 10 ustawy o VAT w przypadku gdy proporcja określona zgodnie z ust. 2-8:

- 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%;
- nie przekroczyła 2% – podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 0%.

Z powyższego wynika zatem, że przy obliczaniu proporcji, w liczniku uwzględnia się roczny obrót z tytułu czynności, w związku z którymi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, natomiast w mianowniku uwzględnia się całkowity obrót uzyskany 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 powyższego należy stwierdzić, iż z przepisów ustawy o podatku od towarów i usług wynika, że podatnik w momencie nabycia towarów lub usług powinien dokonać ich przyporządkowania do określonych rodzajów czynności: opodatkowanych, zwolnionych od podatku, czy też niepodlegających opodatkowaniu. Najistotniejszym bowiem warunkiem umożliwiającym skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi. Jedynie w przypadku, gdy nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot związanych z czynnościami opodatkowanymi, 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.

Ponadto, w świetle powołanych wyżej regulacji prawnych należy stwierdzić, że czynności pozostające poza zakresem działania ustawy nie mają wpływu na ustalenie proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy, bowiem nie stanowią obrotu w rozumieniu tej ustawy.

Zatem, w celu wyliczenia proporcji, o której mowa w przepisie art. 90 ust. 3 ustawy, Wnioskodawca pominie sprzedaż niepodlegającą opodatkowaniu, uwzględniając jedynie stosunek sprzedaży opodatkowanej podatkiem VAT do sprzedaży ogółem, tj. opodatkowanej i zwolnionej. Tak ustalona proporcja będzie podstawą do odliczenia podatku naliczonego od ponoszonych wydatków mających związek z czynnościami opodatkowanymi, zwolnionymi i niepodlegającymi opodatkowaniu podatkiem VAT.

Reasumując, w świetle cytowanego na wstępie art. 86 ust. 1 ustawy oraz przedstawionego opisu stanu faktycznego Gminie będzie przysługiwało prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego. Kwotę podatku naliczonego do odliczenia Gmina winna ustalić w oparciu o wskaźnik struktury wyliczony na podstawie art. 90 ust. 3 ustawy o podatku VAT.

W odpowiedzi na kolejną wątpliwość Wnioskodawcy dotyczącą pytania nr 2 zawartego we wniosku, tj. czy występujące po stronie Gminy zdarzenia (C-D) Gmina powinna traktować jako pozostające poza zakresem ustawy o VAT i tym samym nie uwzględniać ich w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT stwierdzić należy co następuje:

(...)czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług nie powinny być uwzględniane w proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy.

Fakt ten nie stanowi jednakże przesłanki do przyznania prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wykonywaniem czynności niepodlegających opodatkowaniu. Oznacza to jedynie, że czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT znajdują się poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług oraz ich wykonywanie, nie może stanowić podstawy do realizowania przewidzianych w niej praw.

Podsumowując, Gmina nie powinna uwzględniać w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT, wpływów wynikających z wykonywanych przez Gminę czynności pozostających poza zakresem VAT.

W konsekwencji powyższego, stanowisko Wnioskodawcy w myśl którego, występujące po stronie Gminy zdarzenia (C-D) Gmina powinna traktować jako pozostające poza zakresem ustawy o VAT i tym samym nie powinna ich uwzględniać w kalkulacji proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT, należało uznać za prawidłowe.

Przechodząc do kolejnej kwestii podniesionej we wniosku, a dotyczącej stosowania wstępnej lub późniejszej, alokacji podatku naliczonego (klucza podziału, współczynnika, proporcji, etc) wskazać należy, że jak wynika z konstrukcji cytowanych wyżej przepisów art. 90 ustawy o VAT, obowiązkiem podatnika w pierwszej kolejności jest przypisanie konkretnych wydatków do określonych rodzajów czynności, z którymi wydatki te są związane (czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, bądź czynności, w związku z którymi to prawo nie przysługuje). Natomiast zasada proporcjonalnego odliczenia podatku, o której mowa w przepisie art. 90 ust. 3 ustawy, ma zastosowania do tej kategorii zakupów, których nie da się jednoznacznie przypisać do konkretnego rodzaju działalności gospodarczej, tj. opodatkowanej i zwolnionej. Ustawodawca nie ustanowił obowiązku stosowania innej niż określona w art. 90 ust. 1 alokacji podatku naliczonego.

W świetle powyższego należy zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, w myśl którego, w celu określenia kwoty podatku naliczonego podlegającego częściowemu odliczeniu za pomocą proporcji sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT w odniesieniu do „wydatków mieszanych” związanych ze sferą administracyjną Gminy i utrzymaniem budynku Urzędu Gminy, czyli tzw. wydatków bieżących, o których mowa powyżej, Wnioskodawca nie ma obowiązku stosowania wstępnej lub późniejszej alokacji podatku naliczonego (klucza podziału, współczynnika proporcji itp.)(...)

(...)Zatem prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, iż w odniesieniu do wydatków mieszanych, tj. zarówno towarów i usług, Gmina ma prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego w oparciu o proporcję sprzedaży, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy o VAT.

Odnosząc się do powyższego nadmienić należy, że najnowszym orzecznictwie TSUE w sprawie Portugal Telecom SGPS SA. (C-496/11 z 26 września 2012 r.) zauważył, że jeżeli towary i usługi są wykorzystywane przez podmiot w celu dokonywania jednocześnie transakcji gospodarczych dających prawo do odliczenia i transakcji gospodarczych niedających prawa do odliczenia, odliczenie jest dopuszczalne jedynie w części VAT, który jest proporcjonalny do kwoty przypadającej na pierwsze transakcje i krajowy organ podatkowy może przewidzieć jedną z metod ustalania prawa do odliczenia wymienionych w rzeczonym art. 17 ust. 5 VI Dyrektywy. Jeżeli towary i usługi są jednocześnie wykorzystywane do działalności gospodarczej i działalności niegospodarczej, art. 17 ust. 5 VI Dyrektywy nie znajduje zastosowania, a metody odliczenia i podziału są określane przez państwa członkowskie, które przy wykonywaniu tego prawa powinny uwzględniać cel i systematykę VI dyrektywy i w tym celu

przewidzieć metodę obliczania rzeczywiście odzwierciedlającą część wydatków faktycznie przypadających odpowiednio na każdy z tych dwóch rodzajów działalności.

Skoro zatem przepis art. 90 ust. 1-3 ustawy o VAT, stanowi implementację art. 17 ust. 5 VI Dyrektywy (obecnie art. 173 dyrektywy 112) to faktycznie nie może mieć on zastosowania do czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT. W konsekwencji należy stwierdzić, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT zarówno w części, która jest związana ze sprzedażą zwolnioną, jak również w odniesieniu do tej części, która związana jest z czynnościami będącymi poza systemem VAT.

Rozpatrując prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony, należy mieć na uwadze, że system odliczenia ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru VAT zapłaconego lub podlegającego zapłacie w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Natomiast nie daje uprawnienia do odliczenia w przypadku czynności będących poza zakresem działalności gospodarczej. Oznacza to, że podatnik nie może domagać się prawa do odliczenia podatku naliczonego, nie płacąc podatku należnego.

Odliczyć można w całości podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Wskazana zasada wyłącza tym samym możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku oraz niepodlegających temu podatkowi. Jednocześnie z zasady tej wynika, że odliczenie podatku naliczonego może być częściowe, tzn. w tej części, w jakiej dane towary lub usługi, z którymi związany jest podatek naliczony są wykorzystywane do realizacji czynności opodatkowanych, z pominięciem tej części podatku od tych towarów i usług, w jakiej towary te (usługi) są wykorzystywane do wykonywania czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających temu podatkowi.

Z uwagi na brzmienie cytowanych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług należy zauważyć, że obowiązkiem podmiotu jest przypisanie konkretnych wydatków do określonego rodzaju sprzedaży, z którymi wydatki te są związane. Gmina ma zatem obowiązek odrębnego określenia, z jakim rodzajem działalności będzie związany podatek wynikający z otrzymanych faktur zakupu, czyli dokonania tzw. alokacji podatku do czynności podlegających opodatkowaniu i czynności niepodlegających opodatkowaniu.

W odniesieniu do stosowanej metody wyodrębnienia podatku należy wskazać, że sposób wyodrębnienia kwot podatku naliczonego związanego ze sprzedażą opodatkowaną, winien mieć charakter obiektywny, determinowany okolicznościami sprawy. Wybór metody wyodrębnienia kwot podatku naliczonego należy wyłącznie do obowiązków Gminy. Ważne jest jedynie by przyjęta metoda stanowiła właściwe odzwierciedlenie odliczenia podatku naliczonego związanego z czynnościami opodatkowanymi. Jednakże należy podkreślić, że wyłącznie Gmina znająca specyfikę, organizację i podział pracy w swojej jednostce jest w stanie wyodrębnić część podatku naliczonego, związaną z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z 29 lipca 2014 r. sygn. I SA/Wr 754/14, w którym Sąd stwierdził, że: "rację ma organ podatkowy, powołując się na treść art. 86 ust. 1 ustawy o VAT i wskazując, że prawo do odliczenia VAT z tytułu zakupu usług prawnych przysługuje skarżącemu w części związanej z jego działalnością gospodarczą, zaś w części nie związanej z działalnością gospodarczą podatnika - prawo takie nie przysługuje. Tym samym nie podzielono zarzutów skargi wskazujących na naruszenie ww. przepisu".

Podmiot jest zobowiązany do przyjęcia przy odliczeniu podatku VAT naliczonego obiektywnego kryterium (np. klucza inwestycyjnego bądź transakcyjnego) zapewniającego, że obliczenie proporcji pomiędzy działalnością gospodarczą a działalnością niemającą charakteru gospodarczego będzie obiektywnie odzwierciedlało część wydatków faktycznie przypadającą odpowiednio na każdy z tych rodzajów działalności. Zatem możliwe jest zastosowanie jakiegokolwiek sposobu rozdziału dokonanych zakupów towarów i usług pod warunkiem jednak, że gwarantuje on najdokładniejsze ustalenie kwoty podatku naliczonego do odliczenia (vide: wyrok TSUE w sprawie C-511/10 - pkt 23 i 24).

Jak już wskazano wyżej przepisy dotyczące zasad odliczania częściowego, zawarte w art. 90 ustawy, znajdują zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do czynności wykonywanych w ramach działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy. Dotyczą zatem czynności podlegających opodatkowaniu



(opodatkowanych i zwolnionych). Natomiast nie dotyczą czynności, których wykonanie nie powoduje konsekwencji podatkowych, gdyż nie podlegają one przepisom ustawy. W świetle powyższego należy stwierdzić, że czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług nie powinny być uwzględniane w proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 2 i 3 ustawy.

Zatem ustalając współczynnik proporcji, w liczniku uwzględnia się roczny obrót z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje podatnikowi prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, tzn. wartość transakcji, które zgodnie z art. 86 ust. ustawy, dają podatnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego. W mianowniku natomiast, uwzględnia się całkowity obrót uzyskany z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (czyli kwotę z licznika), oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo, a więc czynności zwolnionych od podatku VAT.

Podkreślenia wymaga, że nieuwzględnianie w kalkulacji proporcji czynności pozostających poza zakresem VAT, nie stanowi przesłanki do przyznania prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wykonywaniem czynności niepodlegających opodatkowaniu. Oznacza to jedynie, że czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT znajdują się poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług oraz ich wykonywanie, nie może stanowić podstawy do realizowania przewidzianych w niej praw. W odniesieniu bowiem do zakupów towarów i usług związanych z czynnościami opodatkowanymi, zwolnionymi z podatku i niepodlegającymi opodatkowaniu, proporcję tę należy stosować wyłącznie do tej części podatku naliczonego, która będzie związana z działalnością gospodarczą Gminy, tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT oraz zwolnionymi od podatku. Należy bowiem mieć na uwadze, że prawo do odliczenia podatku naliczonego występuje wyłącznie - zgodnie z ogólną zasadą wynikającą z art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług - w części związanej z czynnościami opodatkowanymi.

Zatem Gminie w odniesieniu do zakupów wykorzystywanych zarówno do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług, zwolnionych od podatku VAT i niepodlegających opodatkowaniu tym podatkiem, przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego, jednakże tylko w takim zakresie, w jakim zakupy te można przyporządkować działalności podlegającej VAT w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług oraz dyrektywy 2006/112/WE i związanej z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT.

W odniesieniu do zakupów wykorzystywanych przez Wnioskodawcę zarówno do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług, zwolnionych od podatku VAT i niepodlegających opodatkowaniu tym podatkiem, proporcję tę należy stosować wyłącznie do tej części podatku naliczonego, która będzie związana z działalnością gospodarczą Gminy, tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT oraz zwolnionymi od podatku.

W konsekwencji, stosownie do poczynionych na wstępie ustaleń, w odniesieniu do wskazanych przez Gminę zakupów związanych zarówno ze sprzedażą opodatkowaną podatkiem od towarów i usług, zwolnioną od podatku VAT i niepodlegającą opodatkowaniu tym podatkiem, Gmina winna wyodrębnić taką część podatku naliczonego, którą można przypisać prowadzonej działalności gospodarczej. Podatek naliczony związany z zakupami wykorzystywanymi do celów innych niż działalność gospodarcza, tj. czynności niepodlegających ustawie o VAT, w świetle art. 86 ust. 1 nie podlega odliczeniu.

W przypadku, gdy w stosunku do podatku naliczonego przyporządkowanego do działalności gospodarczej, nie istnieje obiektywna możliwość odrębnego określenia tego podatku do poszczególnych rodzajów działalności, tj. opodatkowanej i zwolnionej, to Gminie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego przyporządkowanego działalności gospodarczej, z uwzględnieniem zasad wynikających z przepisów art. 90 ust. 2 i następne ustawy.

W trakcie przeprowadzania czynności kontrolnych w dniu 27.01.2015 r. obecny był Pełnomocnik Pan Paweł Mięka oraz Skarbnik Gminy Pani Małgorzata Myśliwiec. Kontrolujący poprosili o udzielenie odpowiedzi na pytanie „W jakiej części podatek naliczony od zakupów związanych z czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług i niepodlegającymi opodatkowaniu tym podatkiem (tj. podatek naliczony odliczany w 93% przez Gminę) związany jest z działalnością gospodarczą tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT oraz zwolnionymi od podatku. W odpowiedzi na pytanie przesłanej do Urzędu Skarbowego w Żywcu w dniu 30.01.2015 r. (data wpływu 02.02.2015 r.) wyrażono stanowisko: ”Gmina podtrzymuje swoje oświadczenie złożone w uzasadnieniu przyczyn

złożonych korekt deklaracji za 2010 r. (w których wykazała „wydatki mieszane” do odliczenia), że w odniesieniu do zakupów towarów i usług, które wykazała w ewidencji VAT obejmującej zakupy, z tytułu których odliczyła podatek naliczony przy zastosowaniu współczynnika VAT nie jest w stanie wskazać w jakim zakresie zakupy wykazane w ewidencji były związane z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT, w jakim ze zwolnionymi od podatku VAT, a w jakim z niepodlegającymi opodatkowaniu tym podatkiem.

Jak Gmina wskazała we wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz zwrot nadwyżki VAT naliczonego nad należnym złożonego do tut. Urzędu wraz z korekta deklaracji za poszczególne okresy 2010 r. „Gmina nie zna sposobu, aby wydatki te bezpośrednio przyporządkować do wykonywanych przez nią wyłącznie czynności opodatkowanych VAT albo wyłącznie zwolnionych z podatku albo wyłącznie pozostających poza zakresem opodatkowania podatkiem VAT. Przywołana trudność/brak możliwości dokonania bezpośredniej alokacji powyższych wydatków mieszanych wynika z faktu, że wykonywane przez Gminę czynności są co do zasady wykonywane przez tych samych pracowników Gminy i przy pomocy tych samych zasobów. Gmina nie jest zatem w stanie precyzyjnie wskazać kwot wydatków ponoszonych w związku z danym rodzajem czynności. Gmina pragnie zaznaczyć, że ujęła w ewidencji tylko te wydatki, co do których nie jest w stanie wyodrębnić kwot przypadających na poszczególne rodzaje działalności. Tam gdzie alokacja taka była możliwa Gmina odliczyła podatek VAT w 100% (np. wydatki związane z Ośrodkiem Zdrowia), a wydatków niezwiązanych z działalnością opodatkowana podatkiem VAT (dotyczących np. utrzymania dróg publicznych, oświetlenia ulicznego itd.) nie ujęła w ogóle w ewidencji.

Jak wskazano powyżej, niemożność wyodrębnienia kwot przypadających na poszczególne rodzaje działalności wynika m.in. stąd, iż w odniesieniu przykładowo do wydatków na dostawę energii elektrycznej do budynku Urzędu Gminy (faktura Nr 48024548/18R/201 od ENION ENERGIA Sp. z o.o.,) Gmina nie jest w stanie określić, w jakim zakresie energia elektryczna, której dostawa została dokumentowaną tą fakturą, została zużyta przez pracowników wykonujących czynności związane z działalnością gospodarczą Gminy, a w jakim zakresie z inną działalnością, gdyż Gmina nie prowadzi i nie jest w stanie prowadzić tak szczegółowej ewidencji zużycia energii elektrycznej w poszczególnych pomieszczeniach Urzędu Gminy, przez poszczególnych pracowników Urzędu Gminy itd.

Gmina stosując odliczenie od przedmiotowych wydatków (wysokości 93% przy zastosowaniu art. 90 ustawy o PTU) kierowała się posiadaną interpretacją indywidualną oraz przede wszystkim uchwałą 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z 24.01.2011 r. w której Sąd ten stwierdził, że „w konsekwencji trafne należy uznać (...) stanowisko, że w przypadku podatku naliczonego wynikającego z wydatków związanych tylko z czynnościami opodatkowanymi oraz z czynnościami niepodlegającymi podatkowi (których nie da się jednoznacznie przypisać do jednej z tych kategorii czynności), podatnik nie stosuje odliczenia częściowego wedle proporcji określonej na podstawie art. 90 ust. 3, lecz odliczenie pełne”.

Gmina ujęła we wspomnianej ewidencji wyłącznie takie zakupy, których – jak to ujął NSA - „nie da się jednoznacznie przypisać do jednej z tych kategorii czynności.”

Gmina podkreśla, iż zastosowała jedyną przewidzianą prawem i możliwą do zastosowania proporcjonalną metodę wyodrębnienia podatku naliczonego podlegającego odliczeniu. Każda inna metoda byłaby obarczona błędem i oznaczałaby zadeklarowanie podatku niezgodnie z przepisami ustawy. Dlatego też Gmina zachowując należyta staranność nie może potwierdzić żadnego innego klucza alokacji podatku naliczonego”. Pismo stanowi załącznik Nr 10 do protokołu kontroli.

Kontrolujący nie zgodzili się ze stanowiskiem przedstawionym w piśmie i opisanym powyżej, uznając że skutkuje ono odliczeniem podatku naliczonego od czynności niepodlegających ustawie o VAT. Jednostka nie przedstawiła metody wyodrębnienia kwot podatku naliczonego związanego z działalnością Gminy pozostająca poza zakresem ustawy o VAT, ustalono więc jakie są rozmiary działalności gospodarczej w stosunku do całości realizowanych zadań w następujący sposób:

153.517 zł wartość netto czynności podlegających ustawie o VAT wg deklaracji VAT-7 x 100%  
----- = 6,33%

2.874.391,98 zł – 450.126,50 zł = 2.424.265,48 zł

dochody własne gminy zrealizowane w 2010 r. (pomniejszone o dochody jednostek organizacyjnych)

Kwoty te wynikają z przedłożonego kontrolującym „Sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Ślemień za rok 2010” oraz dokumentów Rb-27S poświadczających wysokość dochodów jednostek budżetowych Kserokopia powyższych dokumentów stanowi załącznik Nr 11 do protokołu kontroli.

Przy wyliczeniu posłużono się wartościami dochodów własnych Gminy jak i wartością sprzedaży podlegającej pod ustawę o VAT. Wyliczony w ten sposób współczynnik 6,33 % obrazuje stosunek przychodów z działalności gospodarczej w stosunku do całości dochodów uzyskanych przez Gminę, w tym z działalności statutowej. Jak widać działalność gospodarcza stanowi jedynie margines działalności realizowanej przez Gminę, tymczasem jednostka przypisuje działalności gospodarczej całość podatku naliczonego od wydatków „mieszanych”.

Wartość podatku naliczonego z zakupów związanych zarówno z działalnością gospodarczą jak również działalnością statutową jednostki, wynosi w poszczególnych miesiącach 2010 r.:

M-c 2010 r.	Podatek VAT, który Gmina odliczana w 93%	Podatek naliczony przypadający na działalność gospodarczą w 2010 r. 6,33%	Podatek naliczony związany z działalnością gospodarczą podlegający odliczeniu	Podatek naliczony odliczany w 100%	Podatek naliczony do odliczenia	Podatek naliczony wykazany w deklaracji VAT-7	Różnica stanowiące zawyżenie podatku naliczonego dot. wydatków mieszanych
1	2	3	4	5	6	7	8
II	2.316,36 zł	146,63 zł	136,37 zł	2.122,65 zł	1.918,02 zł (2.259,02 zł – 341 zł)	4.276,87 zł	2.358,85 zł
III	1.918,27 zł	121,43 zł	112,93 zł	2.147,17 zł	2.260,10 zł	3.931,16 zł	1.671,06 zł
IV	1.442,38 zł	91,30 zł	84,91 zł	578,35 zł	663,26 zł	1.919,76 zł	1.256,50 zł
V	901,46 zł	57,06 zł	53,07 zł	1.326,36 zł	1.379,43 zł	2.164,72 zł	785,29 zł
VI	1.475,57 zł	93,40 zł	86,86 zł	307,04 zł	393,90 zł	1.679,32 zł	1.285,42 zł
VII	1.110,97 zł	70,32 zł	65,40 zł	820,88 zł	886,28 zł	1.854,08 zł	967,80 zł
VIII	1.492,25 zł	94,46 zł	87,85 zł	772,92 zł	860,77 zł	2.160,71 zł	1.299,94 zł
IX	944,89 zł	59,81 zł	55,62 zł	181,58 zł	237,20 zł	1.060,33 zł	823,13 zł
X	1.773,56 zł	112,27 zł	104,41 zł	1.851,18 zł	1.955,59 zł	3.500,59 zł	1.545 zł
r-m	13.375,71 zł	846,68 zł	787,42 zł	10.108,13 zł	10.554,55 zł	22.547,54 zł	11.992,99 zł

Kontrolujący nie mają uwag co do dokonanej przez jednostkę weryfikacji zakupów związanych jednocześnie z działalnością gospodarczą i działalnością statutową Gminy.

Kwota podatku wynosząca łącznie 13.375,71 zł związana jest z czynnościami podlegającymi pod ustawę VAT (działalność gospodarcza) jak również z czynnościami niepodlegającymi pod tę ustawę (działalność statutowa). Podatek ten podzielono w poszczególnych miesiącach 2010 r. wg proporcji 6,33%.

Wyliczając kwotę podatku naliczonego do odliczenia dokonano kolejno następujących czynności:

W kolumnie 2 tabeli ujęto wartości podatku od zakupów związanych jednocześnie z działalnością statutową jak i gospodarczą (13.375,71 zł), zaś w kolumnie 3 część tego podatku przypadającą na działalność gospodarczą tj. 6,33%.

Następnie, w kol. 4, wyliczono wartości podatku od zakupów związanych z działalnością gospodarczą podlegającą odliczeniu (kwota z kolumny 3 x 93%), w kol. 5 ujęto podatek naliczony związany z działalnością gospodarczą odliczany w 100 %, w kol. 6 wyliczono kwotę podatku naliczonego do odliczenia (suma kwot z kol. 4 i 5).

Jak wynika z powyższych ustaleń:

- w lutym 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 4.339 zł (1.980 zł + 2.358,85 zł)
- w marcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 76.744 zł (75.073 zł + 1.671,06 zł),
- w kwietniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 78.578 zł (77.321 zł + 1.256,50 zł),
- w maju 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 148.824 zł (148.039 zł + 785,29 zł)

- w czerwcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 190.183 zł (188.898 zł + 1.285,42 zł),
- w lipcu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 180.407 zł (179.439 zł + 967,80 zł),
- w sierpniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 151.289 zł (149.989 zł + 1.299,94 zł)
- we wrześniu 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 207.360 zł (206.537 zł + 823,13 zł),
- w październiku 2010 r. podatek naliczony został zawyżony o kwotę 350.880 zł (349.335 zł + 1.545 zł),

Łącznie zawyżenie podatku naliczonego w kontrolowanym okresie **1.388.604 zł.**

#### **Analiza wpływów na rachunek bankowy:**

Do kontroli okazano wyciąg z rachunku bankowego numer: 76 8141 0008 0000 1661 2000 0020, który jest rachunkiem podstawowym. Na wyciągu stwierdzono wpływy z tytułu:

- podatków i opłat lokalnych,
- transze kredytu udzielonego Gminie,
- dotacji, subwencji,
- koncesje, zezwolenia na sprzedaż alkoholu,
- przelewy z Min. Fin., udziały w PIT, należne dochody z US,
- faktur wystawionych przez Gminę Ślemień,
- dochody jednostek budżetowych,

Pozostałe rachunki nie zostały objęte kontrolą, ponieważ są to rachunki otwarte na obsługę konkretnych zadań budżetu, projektów.

W wyniku analizy okazanej do kontroli dokumentacji podatkowej stwierdzono nierzetelność rejestrów zakupu za okres od lutego do października 2010 r. na podstawie art. 193 § 1 i 6 ustawy Ordynacja podatkowa w powiązaniu z art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług. Nierzetelność rejestrów zakupu dotyczy faktu dokonania odliczenia podatku naliczonego pomimo braku prawa do odliczenia tego podatku.

#### **E. ZAKOŃCZENIE PROTOKOŁU**

Kontrolę przeprowadzono w obecności: Wójta Gminy Pana Jarosława Krzaka, Skarbnika Gminy Pani Małgorzaty Myśliwiec oraz pełnomocnika firmy Pana Pawła Mikuły.

Pisemne wskazanie przez Kontrolowanego osoby upoważnionej do reprezentowania go w trakcie kontroli stanowi załącznik nr 1 do protokołu (art. 284 § 1 Ordynacji podatkowej).

Kontrolowany nie złożył oświadczenia o rezygnacji z uczestnictwa w czynnościach kontrolnych.

Kontrolowany oświadczył, że przedłożył wszystkie dokumenty dotyczące przedmiotowej kontroli.

Fakt przeprowadzenia kontroli potwierdzono wpisem do książki kontroli w dniu 20.01.2015 r. pod pozycją 1 za rok 2015 r.

Kontrolę odnotowano w rejestrach zakupu i sprzedaży za okres od lutego do października 2010 r.

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).

#### **Spis załączników i dowodów zebranych w trakcie postępowania kontrolnego:**

**Zał. Nr 1** Oświadczenie Wójta Gminy Pan Jarosława Krzak dotyczące reprezentowania Gminy – 1 karta  
**Zał. Nr 2** Kserokopie faktur dot. budowy sieci kanalizacyjnej i wodociągowej wraz z załącznikami – 54 karty

**Zał. Nr 3** Kserokopie umów wraz z aneksami dot. wykonania usług budowlanych i nadzoru budowlanego – 21 kart

**Zał. Nr 4** Kserokopie rejestrów zakupów za okres od lutego do października 2010 r. - 11 kart

**Zał. Nr 5** Kserokopie wniosku o dofinansowanie i umowy wraz z aneksami – 59 kart

**Zał. Nr 6** Kserokopie uchwał dot. utworzenia ZUK w Ślemieniu wraz z załącznikami – 5 kart

**Zał. Nr 7** Kserokopia protokołu zdawczo-odbiorczego sieci wodociągowej, kanalizacyjnej oraz oczyszczalni ścieków z dnia 30.04.2012 r. - 4 karty

**Zał. Nr 8** Informację dot. zadania „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu wraz z rozbudową oczyszczalni ścieków w Gminie Ślemień etap I zadanie 2” - 1 karta

**Zał. Nr 9** Kserokopia wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z dnia 28 lipca 2014 r. - 5 kart

**Zał. Nr 10** Pismo odpowiedź na pytanie „W jakiej części podatek naliczony od zakupów związanych z czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług i niepodlegającymi opodatkowaniu tym podatkiem (tj. podatek naliczony odliczany w 93% przez Gminę) związany jest z działalnością gospodarczą tj. z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT oraz zwolnionymi od podatku – 3 karty

**Zał. Nr 11** Kserokopie „Sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Ślemień za rok 2010” oraz dokumentów Rb-27S poświadczających wysokość dochodów jednostek budżetowych – 16 kart

**Zał. Nr 12** Pismo dot. reprezentowania Gminy i składania oświadczeń - 1 karta

**Zał. Nr 13** Wykaz posiadanych przez Gminę kont bankowych ze wskazaniem ich wykorzystania sporządzony przez Panią Annę Mikołajczyk – pracownika Gminy Ślemień – 2 karty

Protokół kontroli sporządzono na 29 stronach w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach.

**Na tym protokół zakończono.**

W protokole dokonano następujących poprawek:

.....  
.....

Protokół doręczono Wójtowi Gminy Panu Jarosławowi Krzak.

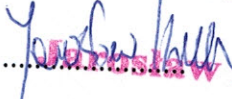
Zgodnie z art. 291 § 1 i § 3 Ordynacji podatkowej Kontrolowanemu, który nie zgadza się z ustaleniami protokołu, przysługuje prawo złożenia zastrzeżeń lub wyjaśnień w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia z równoczesnym wskazaniem stosownych wniosków dowodowych. W przypadku niezłożenia wyjaśnień lub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

Adres do doręczenia protokołu: Ślemień ul. Krakowska 148.

Data doręczenia protokołu: 17.02.2015 r.

Potwierdzenie odbioru jednego egzemplarza protokołu: .....  **WÓJT**  
**Jarosław Krzak**

Podpisy kontrolujących: ..... **ST. KOMISARZ SKARBOWY**

St. komisarz skarbowy



mgr Katarzyna Laszczak-Łasut