

NACZELNIK URZĘDU SKARBOWEGO W KOŃSKICH
REFERAT KONTROLI PODATKOWEJ

Nr kontroli: 4423

URZĄD GMINY
w Fałkowie

Wpłynęło dn. 21.06.2019

Nr 16/P / poz.

podpis /

PROTOKÓŁ KONTROLI PODATKOWEJ

A. DANE O KONTROLI

A.1. DANE O KONTROLI

Kontrolę przeprowadzono na podstawie upoważnienia do kontroli nr 2606-SKP.500.15.2019.1 z dnia 22.05.2019 r. udzielonego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Końskich.

Kontrolujący przed przystąpieniem do czynności kontrolnych okazali legitymacje służbowe oraz imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej. Kontrolę wszczęto dnia 22.05.2019 r. po upewnieniu się, że nie jest prowadzona inna kontrola i podpisaniu upoważnienia przez Pana Henryka Koniecznego – Wójta Gminy. Kopię imiennego upoważnienia do przeprowadzenia kontroli wręczono Panu Henrykowi Koniecznemu w dniu 22.06.2019 r., który zapoznał się z pouczeniem o prawach i obowiązkach kontrolowanego zawartych na drugiej stronie upoważnienia.

Kontrolę przeprowadzono w dniach: 22, 23 maja, 7 i 21 czerwca 2019 r.

Liczba dni kontroli: 4

Podstawa prawna kontroli:

- art. 281 i 283 ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz.U. z 2019 r. poz. 900)
- art. 45 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2018 r. poz. 646 ze zm.)
- art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 508 ze zm.)

Zakres przeprowadzonej kontroli:

Prawidłowość rozliczenia oraz zasadność zwrotu bezpośredniego podatku VAT za styczeń 2019 roku – przed terminem zwrotu.

Rodzaj skontrolowanego podatku: VAT - podatek od towarów i usług

Okres objęty kontrolą: 01.01.2019 r. – 31.01.2019 r.

A.2. OSOBY KONTROLUJĄCE

- Starszy kontroler skarbowy WIĘCKOWSKA MAŁGORZATA nr legitymacji: 0017732
- Kontroler skarbowy ZAWADZKI ADAM nr legitymacji: 0000738

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

Kontrolowanego nie zawiadomiono o zamiarze wszczęcia kontroli z uwagi na fakt, iż kontrola dotyczy zasadności zwrotu różnicy podatku 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 22.05.2019 r. pismem nr 2606-SKP.500.15.2019.2, które stanowi załącznik do niniejszego protokołu.

A.4. MIEJSCE PRZEPROWADZENIA CZYNNOŚCI KONTROLNYCH

Kontrolę przeprowadzono w siedzibie Gminy Fałków.

B. DANE KONTROLOWANEGO

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Nazwa pełna: GMINA FAŁKÓW

Nazwa skrócona: GMINA FAŁKÓW

NIP: 658 18 72 063, REGON: 590648066

Data rozpoczęcia działalności: 08.12.1972 r.

Forma prawna: WSPÓLNOTY SAMORZĄDOWE

B.2. ADRES SIEDZIBY

ul. ZAMKOWA 1A; 26-260 FAŁKÓW

gmina: FAŁKÓW; powiat: KONECKI; woj.: ŚWIĘTOKRZYSKIE

tel.: 447873514 (Adres ważny od: 23.07.2011 r.)

B.3. RACHUNKI BANKOWE (aktualne)

- BS8988 / CENTRALA

Nr 49-89880001-0010011796890001 - Gospodarczy, ważny od: 03.11.2008 r.

B.4. KSIĘGI PODATKOWE

Rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych (w okresie objętym kontrolą): księga rachunkowa

Adres miejsca przechowywania ksiąg podatkowych (aktualny) ważny od 23.07.2011 r.

ul. ZAMKOWA 1A; 26-260 FAŁKÓW

gmina: FAŁKÓW; powiat: KONECKI; woj.: ŚWIĘTOKRZYSKIE

(Adres ważny od: 23.07.2011)

B.5. ADRESY MIEJSC PROWADZENIA DZIAŁALNOŚCI (aktualne i z kontrolowanego okresu)

- ul. PRZEDBORSKA 2; 26-260 FAŁKÓW
gmina: FAŁKÓW; powiat: KONECKI; woj.: ŚWIĘTOKRZYSKIE
(Adres ważny od: 23.07.2011)
- ul. ZAMKOWA 1A; 26-260 FAŁKÓW
gmina: FAŁKÓW; powiat: KONECKI; woj.: ŚWIĘTOKRZYSKIE
(Adres ważny od: 23.07.2011)

B.6. OBOWIĄZEK PODATKOWY W PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

od 01.07.2008 r. Składanie/rodzaj deklaracji okresowej - MIESIĄC VAT-7

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 (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.)

Dokument podatkowy / zeznanie podatkowe objęte kontrolą:

VAT-7 - za okres: 1 (M) / 2019, data złożenia: 29.04.2019, kwota dokumentu: -760 315,00 zł		
Dane szczegółowe:		
7	CEL ZŁOŻENIA FORMULARZA	2,00
10	DOSTAWA TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZ.USŁ.NA TER.KRAJU ZWOLN.OD POD.-PODST.OPOD	7 733,00
17	DOSTAWA TOW.ORAZ ŚW.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% ALBO 8% -PODST.OP.	21 778,00
18	DOSTAWA TOW.ORAZ ŚW.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.7% ALBO 8% -PODATEK NAŁ.	1 742,00
19	DOSTAWA TOW.ORAZ ŚW.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% ALBO 23% -PODST.OP.	6 944,00

20	DOSTAWA TOW.ORAZ ŚW.USŁ.NA TER.KRAJU OPOD.ST.22% ALBO 23%-PODATEK NAL.	1 597,00
40	RAZEM PODSTAWA OPODATKOWANIA	36 455,00
41	RAZEM PODATEK NALEŻNY	3 339,00
42	KWOTA NADWYŻKI Z POPRZEDNIEJ DEKLARACJI	13 338,00
45	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - WARTOŚĆ NETTO	1 150,00
46	NABYCIE TOWARÓW I USŁUG POZOSTAŁYCH - PODATEK NALICZONY	260,00
47	KOREKTA PODATKU NALICZONEGO OD NABYCIA ŚRODKÓW TRWAŁYCH	-22 521,00
48	KOREKTA PODATKU NALICZONEGO OD POZOSTAŁYCH NABYĆ	772 577,00
51	RAZEM KWOTA PODATKU NALICZONEGO DO ODLICZENIA	763 654,00
54	KWOTA PODATKU PODLEGAJĄCEGO WPLĄCIE DO URZĘDU SKARBOWEGO	0,00
56	NADWYŻKA PODATKU NALICZONEGO NAD NALEŻNYM	760 315,00
57	KWOTA DO ZWROTU NA RACHUNEK WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA	760 315,00
60	W TYM.KWOTA DO ZWROTU W TERMINIE 60 DNI	760 315,00
62	KWOTA DO PRZENIESIENIA NA NASTĘPNY OKRES ROZLICZENIOWY	0,00
69	ZAWIADOMIENIE O SKORYGOWANIU PODST. OPOD. ORAZ KW. POD.NALEŻ. (VAT-ZD)	2,00
72	ADRES E-MAIL	skarbnik@falkow.pl
73	TELEFON KONTAKTOWY	447873514
74	DATA WYPEŁNIENIA DEKLARACJI	29.04.2019

D. DOWODY I KSIĘGI OBJĘTE KONTROLĄ

Do kontroli okazano:

- 1) wydruk rejestru sprzedaży VAT,
- 2) kopie wystawionych faktur,
- 3) wydruk rejestru zakupu VAT,
- 4) faktury dokumentujące nabycie towarów i usług.

Opis dokonanych ustaleń faktycznych:

Gmina Falków jako jednostka samorządu terytorialnego posiada następujące jednostki organizacyjne, które wspólnie dokonują rozliczenia podatku od towarów i usług:

- Urząd Gminy,
- Publiczna Szkoła Podstawowa w Czerminie,
- Publiczna Szkoła Podstawowa w Falkowie,
- Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej.

DOSTAWY

W rejestrze sprzedaży VAT za okres 01 ÷ 31.01.2019 r. ujęto kwoty ogółem:

- sprzedaż zwolniona od podatku: 7 733,46 zł
- wg stawki 8%: netto – 21 777,56 zł, VAT – 1 742,20 zł
- wg stawki 23%: netto – 6 943,60 zł, VAT – 1 597,03 zł

Sprzedaż zwolniona dotyczyła: opłaty czynszowej za lokal mieszkalny, usług opiekuńczych (GOPS), wydanych posiłków dla dzieci (PSP).

Sprzedaż według stawki 8% dotyczyła dostaw wody i odprowadzania ścieków.

Sprzedaż według stawki 23% dotyczyła wynajmu lokali i powierzchni użytkowych.

NABYCIA

W rejestrze zakupów VAT za okres 01 ÷ 31.01.2019 r. ujęto kwoty ogółem:

- brutto: 751 465,17 zł

w tym:

- nabycia towarów i usług pozostałych: netto: 1 149,56 zł, VAT: 259,61 zł,
- korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych: VAT: –22 521,00 zł
- korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć: 772 577,00 zł

I. Zakupy pozostałe dotyczyły wydatków ponoszonych przez Urząd Gminy w związku z prowadzoną działalnością opodatkowaną:

- wydatki na naprawę Hydroforni Czeremno oraz oczyszczalni ścieków Falków,
- usługi telekomunikacyjne,
- zakup gazu w butlach do odmrażania studzienek kanalizacji sanitarnej w Czermnie,
- zakup aparatu telefonicznego na potrzeby Urzędu Gminy,
- wydatki związane z oczyszczalnią ścieków w Falkowie (m.in. wapno, przekątnik do automatyki),
- opłaty za specjalistyczny nadzór eksploatacyjny i serwis oprogramowania aplikacyjnego rozliczenie opłat za wodę,
- opłaty za usługę dotyczącą pełnienia funkcji Inspektora Ochrony Danych,
- zakup oleju napędowego do ciągnika wykorzystywanego do prac na oczyszczalni ścieków.

W toku kontroli stwierdzono, że Gmina Falków jest właścicielem infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej, przy pomocy której prowadzi przede wszystkim działalność gospodarczą polegającą na zbiorowym zaopatrzeniu w wodę oraz odprowadzaniu i oczyszczaniu ścieków. Działalność tą Gmina wykonuje samodzielnie poprzez wydzieloną komórkę organizacyjną. W związku z prowadzoną działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz działalnością niemającą charakteru gospodarczego, dokonywała odliczenia podatku VAT związanego z ponoszonymi wydatkami według przewspółczynnika 5%.

Stosownie do art. 86 ust. 2a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.) w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 - w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej "sposobem określenia proporcji". Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Na mocy art. 86 ust. 22 ww. ustawy Minister Finansów w rozporządzeniu z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. z 2015 r. poz. 2193) określił stosowne wzory pozwalające przyjąć proporcję odliczenia dla wybranych podatników. W § 3 ust. 2 sprecyzowano wzór dla urzędu jednostki samorządu terytorialnego, który zakłada porównanie wielkości rocznego obrotu z działalności gospodarczej urzędu z całokształtem rocznych obrotów urzędu. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego sposób określenia proporcji ustala się odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego (§ 3 ust. 1).

Gmina Falków, zgodnie z ww. wzorem, dokonała wyliczenia przewspółczynnika na 2019 r. wg danych za 2018 rok dla jednostki Urzędu Gminy, który wyniósł:

$$6\% \sim (534\,261,00 / 9\,104\,666,92 \times 100)$$

Sposób wyliczenia przewspółczynnika przez Gminę stanowi załącznik do niniejszego protokołu.

Pani Bogumiła Wyciszkievicz – Skarbnik Gminy wyjaśniła, iż omyłkowo w styczniu 2019 r. zastosowała współczynnik proporcji 5% (wyliczony wg danych za 2017 r.) zamiast 6%. W związku z powyższym Gmina Falków **w styczniu 2019 r. zaniżyła podatek naliczony o 51,92 zł (259,61/5).**

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.

Stosownie do ust. 2 cytowanego przepisu jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w ust. 1, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10. Proporcję tą 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 (art. 90 ust. 3). Zgodnie z ust. 4 proporcję, o której mowa w ust. 3, określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego proporcję ustala się odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego. Przepisy ust. 3-6 i 8-10 stosuje się odpowiednio (art. 90 ust. 10a).

Gmina Fałków dokonała wyliczenia proporcji dla Urzędu Gminy w następujący sposób:

W 2018 r. sprzedaż ogółem wyniosła 534 261,00 zł, w tym:

sprzedaż opodatkowana – 533 109,00 zł

sprzedaż zwolniona – 1 152,00 zł

$$533\,109,00 / 534\,261,00 \times 100 = 99,78\% \sim 99\%$$

Jednostka błędnie wyliczyła ww. wskaźnik w związku z tym, iż nie zaokrągliła go w górę do najbliższej liczby całkowitej. Gmina w 2019 r. winna stosować współczynnik struktury sprzedaży w wysokości 100%.

II. W rejestrze zakupu Gmina dokonała także korekty podatku naliczonego od pozostałych nabyć w wysokości 772 577,00 zł.

Jednostka przedłożyła następujący sposób wyliczenia kwoty korekty:

Miesiąc	Nr faktury	Dostawca	VAT z faktury	Kwota z rejestru zakupu (5%)	Kwota z rejestru po korekcie (6%)	PRE 97%	PRE 97% x WSS 99%
I	01/01/2018/B	REM-WOD Kielce Sp. z o. o.	105 832,52	5 238,71	5 291,63	102 657,54	101 630,97
II	00001/2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych J. Cedzyński	116 228,89	5 753,33	5 811,44	112 742,02	111 614,60
	2/02/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	1 974,51	195,48	197,46	1 915,27	1 896,12
	1/02/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	1 799,56	178,16	179,96	1 745,57	1 728,12
III	02/03/2018/B	REM-WOD Kielce Sp. z o. o.	94 977,92	4 701,41	4 748,90	92 128,58	91 207,30
IV	0002/2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych J. Cedzyński	69 000,00	3 415,50	3 450,00	66 930,00	66 260,70
	6/04/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	1 172,27	58,03	58,61	1 137,10	1 125,73
	7/04/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	913,97	45,24	45,70	886,55	877,69
	03/04/2018/B	REM-WOD Kielce Sp. z o. o.	53 770,41	2 661,64	2 688,52	52 157,30	51 635,72
V	04/05/2018/B	REM-WOD Kielce Sp. z o. o.	75 207,03	3 722,75	3 760,35	72 950,82	72 221,31

VI	00005/2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych J. Cedzyński	53 821,52	2 664,17	2 691,08	52 206,87	51 684,81
	10/06/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	914,55	45,27	45,73	887,11	878,24
	11/06/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	1 278,91	63,31	63,95	1 240,54	1 228,14
VIII	05/08/2018/B	REM-WOD Kielce Sp. z o. o.	147 237,00	7 288,23	7 361,85	142 819,89	141 391,69
IX	00007/2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych J. Cedzyński	56 097,56	2 776,83	2 804,88	54 414,63	53 870,49
	22/09/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	38,69	1,92	1,93	37,53	37,15
	19/09/18	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego T. Tkaczewski	5 031,32	249,05	251,57	4 880,38	4 831,58
X	122/2018	ETGAR K. Wójcik	575,00	28,46	28,75	557,75	552,17
XII	103/2018	PHU KAMI K. Kmita	61 950,86	3 066,57	3 097,54	60 092,13	59 491,41
SUMA			42 154,06	42 579,85	822 387,82	814 163,94	

Korekta stycznia 2019 tj. kwota przypadająca na powyższe faktury (= suma kwot z rejestru zakupu 6% – suma kwot z rejestru zakupu 5%)	425,79
Kwota VAT jaką Gmina odliczyła do końca 2018 r. (suma kwot z rejestru zakupu 5% x WSS 99%)	41 732,52

Kwota z deklaracji 01/2019 z pozycji 48	572,00
Kwota z deklaracji 01/2019 z pozycji 48 przypadająca na wyżej wymienione faktury (faktury inwestycyjne kanalizacja)	426,00
Kwota z deklaracji 01/2019 z pozycji 48 przypadająca na pozostałe faktury z ewidencji zakupu Gminy z 2018 r. (572 zł – 426 zł)	146,00
Kwota w pozycji 48 deklaracji VAT 01/2019 po kalkulacji (=VAT po PRE 97% i WSS 99% + kwota z pozycji 48 przypadająca na pozostałe faktury – VAT odliczony przez Gminę do końca 2018 r. z powyższych faktur tj. 814 163,94 zł + 146 zł – 41 732,52 zł)	772 577,00

W toku kontroli stwierdzono, że ww. kalkulacja jest błędnie wyliczona z uwagi na fakt, że rejestr zakupu VAT po korekcie wg przewspółczynnika 6% został źle sporządzony – błędnie przeliczono kwoty, a także zastosowano współczynnik struktury sprzedaży w wysokości 99% zamiast 100%.

Stosownie do art. 90c w przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie z art. 86 ust. 2a, po zakończeniu roku podatkowego, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, podatnik jest obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego przy ich nabyciu, uwzględniając dane dla zakońzonego roku podatkowego. Przepisy art. 91 ust. 2-9 stosuje się odpowiednio.

W przypadku gdy korekty podatku odliczonego dokonuje podatnik, dla którego sposób określenia proporcji wskazują przepisy wydane na podstawie art. 86 ust. 22, może on uwzględnić dane za rok podatkowy poprzedzający poprzedni rok podatkowy, jeżeli takie dane przyjęto w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w art. 86 ust. 2a.

Dokonując korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik może przyjąć inny sposób określania proporcji, niż został przyjęty dla danego roku podatkowego, jeżeli byłby on bardziej reprezentatywny dla zakońzonego roku.

Zgodnie z art. 91 ust. 1 po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, jest on obowiązany dokonać korekty kwoty podatku odliczonego zgodnie z art. 90 ust. 2-10a, z uwzględnieniem proporcji obliczonej w sposób określony w art. 90 ust. 2-6, 10 lub 10a lub przepisach wydanych na podstawie art. 90 ust. 11 i 12, dla zakońzonego roku podatkowego.

W 2018 r. Gmina Fałków dokonywała odliczenia podatku naliczonego według przewspółczynnika 5% oraz współczynnika struktury sprzedaży 99% (ustalonych na podstawie danych za 2017 r.). Natomiast zgodnie z ww. przepisami w styczniu 2019 r. winna dokonać korekty kwot podatku odliczonego według przewspółczynnika 6% oraz współczynnika struktury sprzedaży 100% (obliczonych na podstawie danych za 2018 r.).

Według rejestrów zakupu VAT za poszczególne miesiące 2018 roku Gmina Fałków dokonała odliczenia następujących kwot podatku z uwzględnieniem przewspółczynnika 5% i współczynnika struktury sprzedaży 99%:

REJESTRY ZAKUPU VAT (PRE – 5% / WSS – 99%)			
Miesiąc	VAT nabycia środków trwałych	VAT nabycia pozostałe	VAT
styczeń	0,00	355,75	355,75
luty	0,00	1 221,28	1 221,28
marzec	0,00	16 551,78*	16 551,78*
kwiecień	6 077,14	687,34	6 764,48
maj	0,00	852,11	852,11
czerwiec	0,00	6 880,31	6 880,31
lipiec	0,00	435,21	435,21
sierpień	0,00	7 784,73	7 784,73
wrzesień	0,00	908,32	908,32
październik	0,00	3 270,83	3 270,83
listopad	0,00	536,61	536,61
grudzień	0,00	11 256,88	11 256,88
RAZEM	6 077,14	50 741,15	56 818,29

Wydruki ww. rejestrów stanowią załącznik do niniejszego protokołu.

* W toku kontroli stwierdzono, że Gmina Fałków trzykrotnie zaksięgowała faktury:

- w lutym 2018 r. w poz. 42 oraz w marcu 2018 r. w poz. 3 i 4 wartości: netto – 387,30 zł, VAT – 89,08 zł na podstawie faktury nr 1/02/18 wystawionej dnia 07.02.2018 r. przez Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski NIP 9590818948 za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej w miejscowości Starzechowice gmina Fałków w kwotach: netto – 7 824,19 zł, VAT – 1 799,56 zł,
- w lutym 2018 r. w poz. 43 oraz w marcu 2018 r. w poz. 5 i 6 wartości: netto – 424,95 zł, VAT – 97,74 zł na podstawie faktury nr 2/02/18 wystawionej dnia 07.02.2018 r. przez Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski NIP 9590818948 za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej w miejscowości Wąsosz gmina Fałków w kwotach: netto – 8 584,84 zł, VAT – 1 974,51 zł.

Tym samym jednostka w marcu 2018 r. zawyżyła podatek naliczony o 373,64 zł $[(89,08 + 97,74) \times 2]$.

W rejestrach zakupu VAT za okres od 01.01.2018 r. do 31.12.2018 r. ujęto m.in. faktury:

Nr faktury / data wystawienia	Wystawca faktury / Nazwa towaru, usługi	Wartość faktury		Rejestr zakupu VAT PRE – 5% / WSS – 99%		
		netto	VAT	netto	VAT	M-c / poz.
01/01/2018/B 10.01.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	460 141,39	105 832,52	22 777,00	5 238,71	III / 1
00001/2018 02.02.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	505 343,00	116 228,89	25 014,48	5 753,33	III / 2
1/02/18 07.02.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie	7 824,19	1 799,56	387,30	89,08	II / 42 oraz III / 3 i 4

	nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice					
2/02/18 07.02.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	8 584,84	1 974,51	424,95	97,74	II / 43 oraz III / 5 i 6
02/03/2018/B 02.03.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	412 947,46	94 977,92	20 440,90	4 701,41	III / 17
00002/2018 20.04.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	300 000,00	69 000,00	14 850,00	3 415,50	IV / 53
03/04/2018/B 20.04.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	233 784,37	53 770,41	11 572,33	2 661,64	IV / 54
6/04/18 20.04.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	5 096,84	1 172,27	252,29	58,03	IV / 55
7/04/18 30.04.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	3 973,80	913,97	196,70	45,24	IV / 62
04/05/2018/B 28.05.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	326 987,10	75 207,03	16 185,86	3 722,75	VI / 13
00005/2018 06.06.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	234 006,59	53 821,52	11 583,33	2 664,17	VI / 24
10/06/18 06.06.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	3 976,32	914,55	196,83	45,27	VI / 26
11/06/18 06.06.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	5 560,50	1 278,91	275,24	63,31	VI / 27
05/08/2018/B 21.08.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	640 160,86	147 237,00	31 687,96	7 288,23	VIII / 57
19/09/18 03.09.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	21 875,32	5 031,32	1 082,83	249,05	IX / 29
00007/2018 19.09.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	243 902,44	56 097,56	12 073,17	2 776,83	X / 8
22/09/18 24.09.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	168,21	38,69	8,33	1,92	IX / 59
122/2018 11.10.2018	ETGAR Krzysztof Wójcik / Opracowanie kosztorysu różnicowego dla inwestycji polegającej na budowie kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	2 500,00	575,00	123,75	28,46	XI / 5
103/2018 20.12.2018	P.H-U „KAMI” Katarzyna Kmita / Odtworzenie nawierzchni po robotach związanych z budową kanalizacji sanitarnych - Wąsosz i Starzechowice	269 351,56	61 950,86	13 332,90	3 066,57	XII / 65
RAZEM		3 686 184,79	847 822,49	182 466,15	41 967,24	

W przypadku ww. faktur dokumentujących wydatki inwestycyjne dotyczące infrastruktury wodno-kanalizacyjnej Gmina dokonała korekty podatku naliczonego w deklaracji VAT-7 z zastosowaniem indywidualnie ustalonego przewspółczynnika „metrażowego” w wysokości 97%.

W ocenie Gminy przysługuje jej prawo do odliczenia części podatku naliczonego z faktur VAT dokumentujących wydatki inwestycyjne i bieżące związane z infrastrukturą kanalizacyjną (m.in. remonty, energia elektryczna), według udziału procentowego, w jakim przedmiotowa infrastruktura kanalizacyjna wykorzystywana jest/będzie do wykonywania działalności gospodarczej i w takim przypadku prawidłowym będzie zastosowanie klucza odliczenia wyliczonego według udziału ilości metrów sześciennych odprowadzonych od mieszkańców ścieków (czynności opodatkowane VAT) w całkowitej ilości metrów sześciennych odprowadzonych ścieków (zarówno przez mieszkańców jak i na własne potrzeby tj. na potrzeby funkcjonowania jednostek organizacyjnych Gminy).

Gmina określiła, na podstawie odczytów liczników, jakie ilości wody i jakie ilości ścieków zostały odpowiednio dostarczone i odprowadzone w związku z zadaniami realizowanymi przez nią i na ich podstawie dokonała wyliczenia przewspółczynnika indywidualnego w następujący sposób:

- ogół zużytej wody: 114 813 m³
- ogół odprowadzonych ścieków: 61 737 m³
- zużyta woda i odprowadzone ścieki od poszczególnych jednostek:

Nazwa jednostki	Woda	Ścieki
Publiczna Szkoła Podstawowa w Fałkowie HALA	372 m ³	372 m ³
Publiczna Szkoła Podstawowa w Fałkowie	531 m ³	531 m ³
Publiczna Szkoła Podstawowa w Fałkowie	125 m ³	125 m ³
Publiczna Szkoła Podstawowa w Czermnio	620 m ³	620 m ³
Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Czermnio	135 m ³	135 m ³
Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Fałkowie	245 m ³	245 m ³
Gminna Biblioteka Publiczna	10 m ³	10 m ³
Świetlica Wola Szkucka	240 m ³	240 m ³
OSP Fałków	43 m ³	43 m ³
OSP Czermnio	112 m ³	-
Świetlica Olszamowice	23 m ³	-
RAZEM	2 456 m ³	2 321 m ³

Wyliczenie przewspółczynnika przez Gminę: $97\% \sim (61\,737 - 2\,321) / 61\,737$.

W toku kontroli stwierdzono, że w ww. zestawieniu nie uwzględniono Urzędu Gminy oraz Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej. Według wyjaśnień Pani Bogumiły Wyciszkievicz Urząd Gminy w Fałkowie i Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej mają siedzibę w jednym budynku (posiadają wspólny wodomierz), a w 2018 r. zużycie wody i ilość odprowadzonych ścieków wyniosły po 34 m³. Po uwzględnieniu ww. wartości wysokość przewspółczynnika nie uległa zmianie:

$$97\% \sim (61\,737 - 2\,321 - 34) / 61\,737$$

Stosownie do art. 86 ust. 2h ustawy o VAT w przypadku gdy podatnik, dla którego sposób określenia proporcji wskazują przepisy wydane na podstawie ust. 22, uzna, że wskazany zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie ust. 22 sposób określenia proporcji nie będzie najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć, może zastosować inny bardziej reprezentatywny sposób określenia proporcji.

Przepis ten pozwala podatnikowi na autonomiczne uznanie, czy wskazany w rozporządzeniu sposób określenia proporcji odpowiada specyfice wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego jest podstawowym i fundamentalnym prawem podatnika, wynikającym z samej konstrukcji podatku VAT, dlatego też sposób określenia proporcji powinien prowadzić do jak najlepszego

odzwierciedlenia tego, w jaki sposób zakupy służące całości jego aktywności służą działalności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a w jaki sposób niepodlegającej opodatkowaniu tym podatkiem.

W przypadku Gmin działalność w zakresie gospodarki wodno-kanalizacyjnej jest działalnością specyficzną i wyjątkową w kontekście całokształtu jej funkcjonowania. Infrastruktura ta służy zarówno działalności opodatkowanej podatkiem od towarów i usług, jak i niepodlegającej opodatkowaniu tym podatkiem. Wydatki udokumentowane ww. fakturami poniesione przez Gminę na budowę systemu kanalizacji sanitarnej mają bezpośredni związek wyłącznie z wykonywaniem zadań zaopatrzenia w wodę i odprowadzenia ścieków.

Przyjęty przez Gminę sposób określenia proporcji znajduje odzwierciedlenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, który aprobuje argumentację przedstawioną przez Gminę w niniejszej sprawie tj. proponowany przez nią sposób określenia prewspółczynnika w przypadku działalności wodno-kanalizacyjnej np. wyrok NSA sygn. I FSK 219/18 z dnia 26.06.2018 r. Z ww. wyroku wynika, że prewspółczynnik oparty na kryterium udziału rocznego obrotu z transakcji opodatkowanych (udokumentowanych fakturami VAT) w całkowitym rocznym obrocie Gminy z działalności w zakresie wodociągów i kanalizacji opiera się na jednoznacznych i jasnych kryteriach obrazujących specyfikę działalności wodno-kanalizacyjnej i pozwala na obiektywne ustalenie struktury sprzedaży tj. proporcji między czynnościami opodatkowanymi i nieopodatkowanymi w tym obszarze.

Biorąc pod uwagę linię orzecznictwa sądów administracyjnych kontrolujący uznają sposób określenia proporcji przez Gminę dotyczącego obliczenia podatku naliczonego odnoszącego się do prowadzonej działalności gospodarczej.

Gmina w toku kontroli ponownie dokonała przeliczenia rejestru zakupu VAT za 2018 r. według prewspółczynnika 6% oraz współczynnika struktury sprzedaży 100%, w którym ujęła kwoty ogółem:

- brutto: 371 563,49 zł
- netto: 303 121,88 zł
- VAT: 68 441,61 zł

Według wyjaśnień Pani Bogumiły Wyciszkiewicz – Skarbnik Gminy dokonano ponownego przeliczenia ww. rejestru z uwagi na fakt, iż poprzedni zawierał błędy rachunkowe.

Poniższa tabela zawiera faktury dla których Gmina zastosowała prewspółczynnik indywidualny.

Nr faktury / data wystawienia	Wystawca faktury / Nazwa towaru, usługi	Wartość VAT z faktury	Rejestr zakupu VAT po korekcie wg prewspółczynnika 6%		Kwota VAT wg prewspółczynnika 97%
			Kwota VAT	Pozycja w rejestrze	
01/01/2018/B 10.01.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	105 832,52	6 349,95	21	102 657,54
00001/2018 02.02.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	116 228,89	6 973,73	81	112 742,02
1/02/18 07.02.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	1 799,56	107,97	89	1 745,57
2/02/18 07.02.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	1 974,51	118,47	90	1 915,27
02/03/2018/B 02.03.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	94 977,92	5 698,68	129	92 128,58

00002/2018 20.04.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	69 000,00	4 140,00	231	66 930,00
03/04/2018/B 20.04.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	53 770,41	3 226,22	233	52 157,30
6/04/18 20.04.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	1 172,27	70,34	234	1 137,10
7/04/18 30.04.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	913,97	54,84	256	886,55
04/05/2018/B 28.05.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	75 207,03	4 512,42	304	72 950,82
00005/2018 06.06.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	53 821,52	3 229,29	315	52 206,87
10/06/18 06.06.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	914,55	54,87	317	887,11
11/06/18 06.06.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	1 278,91	76,73	318	1 240,54
05/08/2018/B 21.08.2018	REM-WOD SP. Z. O. O. / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	147 237,00	8 834,22	457	142 819,89
19/09/18 03.09.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	5 031,32	301,88	477	4 880,38
00007/2018 19.09.2018	Zakład Instalacji Sanitarnych CO i Gazowych Jan Cedzyński / Budowa systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	56 097,56	3 365,85	510	54 414,63
22/09/18 24.09.2018	Biuro Usług Budowlanych i Nadzoru Inwestycyjnego mgr inż. Tomasz Tkaczewski / Za pełnienie nadzoru inwestorskiego przy budowie systemu kanalizacji sanitarnej - Wąsosz	38,69	2,32	521	37,53
122/2018 11.10.2018	ETGAR Krzysztof Wójcik / Opracowanie kosztorysu różnicowego dla inwestycji polegającej na budowie kanalizacji sanitarnej - Starzechowice	575,00	34,50	549	557,75
103/2018 20.12.2018	P.H-U „KAMI” Katarzyna Kmita / Odtworzenie nawierzchni po robotach związanych z budową kanalizacji sanitarnych - Wąsosz i Starzechowice	61 950,86	3 717,05	662	60 092,33
RAZEM		847 822,49	50 869,33	-	822 387,78

Wyliczenie kwoty korekty na podstawie art. 90 c oraz art. 91 ust. 1 i 2:

W toku kontroli ustalono, że Gmina w latach 2008-2018 oddawała do użytkowania środki trwałe (nieruchomości, środki transportu).

Stosownie do art. 91 ust. 2 ustawy o VAT w przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik dokonuje w ciągu 5 kolejnych lat, a w przypadku

nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - w ciągu 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta w przypadku, o którym mowa w zdaniu pierwszym, dotyczy jednej piątej, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. W przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, z tym że korekty dokonuje się po zakończeniu roku, w którym zostały oddane do użytkowania.

- 1) korekta podatku naliczonego odliczonego od nabycia środków trwałych przyjętych do użytkowania w 2018 r.

Nabycia udokumentowane fakturami dotyczącymi wydatków inwestycyjnych na podstawie przepisów o podatku dochodowym jednostka zaliczyła do środków trwałych, które zostały oddane do użytkowania w 2018 r. (zgodnie z przedłożonymi dokumentami OT) i jako środek trwały zaklasyfikowane zostały do grupy 2 – obiekty inżynierii lądowej i wodnej, która obejmuje obiekty budowlane naziemne i podziemne o charakterze stałym. Dlatego też zgodnie z ww. przepisem Gmina winna dokonać korekty podatku naliczonego odliczonego z przedmiotowych faktur w ciągu 10 lat.

Wyliczenie kwoty korekty od nabycia środków trwałych, którą należy uwzględnić w deklaracji za styczeń 2019 r.: **78 042,05** [$(822\,387,78 - 41\,967,24) : 10$]

(kwota VAT nabycia wydatków inwestycyjnych wg PRE 97% – kwota VAT nabycia wydatków inwestycyjnych z rejestru zakupu VAT odliczona pierwotnie tj. wg PRE 5% i WSS 99%)

- 2) korekta podatku naliczonego odliczonego od wydatków, dla których jednostka zastosowała prewspółczynnik 6%:

3 094,87 [$(68\,441,61 - 50\,869,33) - (56\,818,29 - 373,64 - 41\,967,24)$]

[(łączna kwota VAT nabyć z rejestru zakupu VAT po korekcie tj. wg PRE 6% i WSS 100% – kwota VAT nabyć dotyczących wydatków inwestycyjnych z rejestru zakupu VAT po korekcie tj. wg PRE 6% i WSS 100%) – (łączna kwota VAT nabyć z rejestru zakupu VAT odliczona pierwotnie tj. wg PRE 5% i WSS 99% – kwota zawyżenia podatku naliczonego w marcu 2018 r. – kwota VAT nabyć dotyczących wydatków inwestycyjnych z rejestru zakupu VAT odliczona pierwotnie tj. wg PRE 5% i WSS 99%)]

III. W rejestrze zakupu Gmina dokonała także korekty podatku naliczonego od nabycia środków trwałych w wysokości (–)22 521,00 zł.

Według wyjaśnień Pani Bogumiły Wyciszkievicz – Skarbnika Gminy przedmiotowa korekta dotyczyła podatku naliczonego odliczonego od środków trwałych oddanych do użytkowania w latach 2008-2016 z uwagi na zmianę przeznaczenia ich użytkowania z dniem 01.01.2017 r. w związku z centralizacją rozliczeń podatku VAT przez Gminę. Łączna suma wyliczonych kwot przez jednostkę wyniosła 8 269,92 zł (odpowiednio za 2017 r. i 2018 r. po 4 134,96 zł). Gmina przy wyliczaniu korekty zastosowała dla 2017 r. i 2018 r. współczynnik struktury sprzedaży w wysokości 99%.

Gmina przedłożyła następujące wyliczenie:

Środki trwałe oddane do użytkowania:

• w 2008 roku

1) wodociąg: Stomorgi, Poręba, Sęp, Szpinek	716 101,87
2) wodociąg: Greszczyn, Zygmuntów, Stanisławów, Dobry Widok, Poręba	922 182,08
Razem wartość netto	1 638 283,95

korekta za 2017 r.

$1\,638\,283,95 \times 23\% = 376\,805,31$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 373\,037,25$
 $(376\,805,31 - 373\,037,25) : 10 = 376,81$

korekta za 2018 r.

$1\,638\,283,95 \times 23\% = 376\,805,31$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 373\,037,25$
 $(376\,805,31 - 373\,037,25) : 10 = 376,81$

• w 2009 roku

- 1) zakup pompy do studni głębinowej netto – 6 746,70

korekta za 2017 r.

$$6\,746,70 \times 23\% = 1\,551,74 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 1\,536,22$$

$$(1\,551,74 - 1\,536,22) : 5 = 3,10$$

korekta za 2018 r.

$$6\,746,70 \times 23\% = 1\,551,74 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 1\,536,22$$

$$(1\,551,74 - 1\,536,22) : 5 = 3,10$$

• w 2011 roku

- 1) oczyszczalnia i kanalizacja netto – 4 051 895,28

korekta za 2017 r.

$$4\,051\,895,28 \times 23\% = 931\,935,91 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 922\,616,55$$

$$(931\,935,91 - 922\,616,55) : 10 = 931,94$$

korekta za 2018 r.

$$4\,051\,895,28 \times 23\% = 931\,935,91 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 922\,616,55$$

$$(931\,935,91 - 922\,616,55) : 10 = 931,94$$

• w 2013 roku

- 1) kanalizacja sanitarna dla m. Fałków zadanie II netto 1 651 079,38

korekta za 2017 r.

$$1\,651\,079,38 \times 23\% = 379\,748,26 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 375\,950,78$$

$$(379\,748,26 - 375\,950,78) : 10 = 379,75$$

korekta za 2018 r.

$$1\,651\,079,38 \times 23\% = 379\,748,26 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 375\,950,78$$

$$(379\,748,26 - 375\,950,78) : 10 = 379,75$$

• w 2014 roku

- | | |
|------------------------------------|--------------|
| 1) zakup ciągnika netto | 233 500,00 |
| 2) zakup pługa netto | 8 617,88 |
| 3) zakup wozu asenizacyjnego netto | 65 850,00 |
| 4) zakup ładowacza netto | 23 414,63 |
| 5) kanalizacja netto | 7 405 939,24 |
| 6) reaktor biologiczny netto | 1 087 930,91 |

korekta za 2017 r.

poz. 1-4

$$331\,382,51 \times 23\% = 76\,217,98 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 75\,455,80$$

$$(76\,217,98 - 75\,455,80) : 5 = 152,44$$

poz. 5-6

$$8\,493\,870,15 \times 23\% = 76\,217,98 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 1\,934\,054,23$$

$$(1\,953\,590,13 - 1\,934\,054,23) : 10 = 1\,953,59$$

korekta za 2018 r.

poz. 1-4

$$331\,382,51 \times 23\% = 76\,217,98 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 75\,455,80$$

$$(76\,217,98 - 75\,455,80) : 5 = 152,44$$

poz. 5-6

$$8\,493\,870,15 \times 23\% = 1\,953\,590,13 \text{ tj. } 100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 1\,934\,054,23$$

$$(1\,953\,590,13 - 1\,934\,054,23) : 10 = 1\,953,59$$

• w 2015 roku

- | | |
|--------------------------------------|--------------|
| 1) sieć kanalizacji sanitarnej netto | 1 442 285,78 |
| 2) pompa głębinowa netto | 7 461,70 |
| 3) pompa głębinowa netto | 5 270,00 |

korekta za 2017 r.

poz. 1

$1\,442\,285,78 \times 23\% = 331\,725,73$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 328\,408,47$
 $(331\,725,73 - 328\,408,47) : 10 = 331,73$

poz. 2-3

$12\,731,70 \times 23\% = 2\,928,29$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2017 rok} = 99\% = 2\,899,00$
 $(2\,928,29 - 2\,899,00) : 5 = 5,60$

korekta za 2018 r.

poz. 1

$1\,442\,285,78 \times 23\% = 331\,725,73$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 328\,408,47$
 $(331\,725,73 - 328\,408,47) : 10 = 331,73$

poz. 2-3

$12\,731,70 \times 23\% = 2\,928,29$ tj. $100\% \times \text{WSS za 2018 rok} = 99\% = 2\,899,00$
 $(2\,928,29 - 2\,899,00) : 5 = 5,60$

Gmina w związku ze zmianą przeznaczenia (wykorzystania) od dnia 01.01.2017 r. środków trwałych nabytych lub wytworzonych przed 31.12.2016 r. winna dokonać korekty podatku naliczonego z zastosowaniem zasad określonych przepisem art. 90c ustawy o VAT.

Ustawodawca w art. 6 ust. 1 ustawy nowelizującej z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy zamówień publicznych wskazał, że przepis art. 90c ustawy wymienionej w art. 1 ma zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r.

Według zaś postanowień art. 6 ust. 2 ustawy zmieniającej w przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c wymienionym w art. 1 ustawy nowelizującej.

Powyższe oznacza, że opisane powyżej zasady dokonywania rocznych korekt znajdują zastosowanie w odniesieniu do nabycia lub wytworzenia nieruchomości lub praw wieczystego użytkowania gruntów, stanowiących majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanych dotychczas w działalności gospodarczej oraz działalności pozostającej poza sferą podatku od towarów i usług (zarówno działań mających charakter prywatny, jak i działań w charakterze organów władzy publicznej czy też nieodpłatnych działań statutowych). Od dnia 01.01.2017 r. zasady dokonywania korekt podatku naliczonego określone zostały przepisem art. 90c ustawy o VAT.

W przypadku korekty dokonywanej na podstawie art. 90 c, przepis art. 91 ust. 2-9 stosuje się odpowiednio. A zatem w odniesieniu do dokonywanych korekt podatku naliczonego Gmina jest zobowiązana do stosowania proporcji określonej w art. 86 ust. 2a ww. ustawy. Korekty dokonuje się w przypadku towarów i usług zaliczonych do środków trwałych, których wartość początkowa przekracza 15 000,00 zł.

Ponadto na podstawie art. 90c w związku z art. 91 ust. 3 ustawy o VAT korekty zakupów za 2017 rok należy dokonać w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy 2018 roku, natomiast w styczniu 2019 r. należy uwzględnić kwotę korekty za 2018 r.

Uwzględniając ww. przepisy w przypadku następujących środków trwałych:

- wodociągów: Stomorgi, Poręba, Sęp, Szpinek oraz Greszczyn, Zygmuntów, Stanisławów, Dobry Widok, Poręba oddanych do użytkowania w 2008 r. Gmina ostatniej korekty winna dokonać w 2018 r.
- pompy do studni głębinowej oddanej do użytkowania w 2009 r., pługa oddanego do użytkowania w 2014 r. oraz dwóch pomp głębinowych oddanych do użytkowania w 2015 r., których wartość początkowa nie przekracza 15 000,00 zł Gmina winna dokonać jednorazowej korekty.

Wyliczenie kwoty korekty za 2018 r. z uwzględnieniem ww. przepisów:

Środki trwałe oddane do użytkowania:

1) w 2011 roku – oczyszczalnia i kanalizacja netto – 4 051 895,28 zł

wyliczenie kwoty korekty:

$4\,051\,895,28\text{ zł} \times 23\% = 931\,935,91\text{ zł} \times 97\% = 903\,977,83\text{ zł}$

$(931\,935,91\text{ zł} - 903\,977,83\text{ zł}) : 10 = \mathbf{2\,795,81\text{ zł}}$

2) w 2013 roku – kanalizacja sanitarna dla m. Fałków zadanie II netto 1 651 079,38 zł

wyliczenie kwoty korekty:

$1\,651\,079,38\text{ zł} \times 23\% = 379\,748,26\text{ zł} \times 97\% = 368\,355,81\text{ zł}$

$(379\,748,26\text{ zł} - 368\,355,81\text{ zł}) : 10 = \mathbf{1\,139,25\text{ zł}}$

3) w 2014 roku

a) zakup ciągnika netto	233 500,00
b) zakup wozu asenizacyjnego netto	65 850,00
c) zakup ładowacza netto	23 414,63
d) kanalizacja netto	7 405 939,24
e) reaktor biologiczny netto	1 087 930,91

wyliczenie kwoty korekty dla poz. a-c:

$322\,764,63\text{ zł} \times 23\% = 74\,235,86\text{ zł} \times 97\% = 72\,008,78\text{ zł}$

$(74\,235,86\text{ zł} - 72\,008,78\text{ zł}) : 5 = \mathbf{445,42\text{ zł}}$

wyliczenie kwoty korekty dla poz. d-e:

$8\,493\,870,15\text{ zł} \times 23\% = 1\,953\,590,13\text{ zł} \times 97\% = 1\,894\,982,43\text{ zł}$

$(1\,953\,590,13\text{ zł} - 1\,894\,982,43\text{ zł}) : 10 = \mathbf{5\,860,77\text{ zł}}$

4) w 2015 roku – sieć kanalizacji sanitarnej netto – 1 442 285,78 zł

wyliczenie kwoty korekty:

$1\,442\,285,78\text{ zł} \times 23\% = 331\,725,73\text{ zł} \times 97\% = 321\,773,96\text{ zł}$

$(331\,725,73\text{ zł} - 321\,773,96\text{ zł}) : 10 = \mathbf{995,18\text{ zł}}$

Wobec powyższego kwota korekty wieloletniej wyniosła **(-)11 236,43 zł**

W dniu 12 września 2018 r. Gmina Fałków złożyła wniosek o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie:

- 1) wskazania kto jest zobowiązany do rozliczenia podatku VAT wynikającego z przedłożonej faktury przez Podwykonawcę faktury VAT nr FV 02/01/2018 o odwrotnym obciążeniu podatkiem VAT wskazany Nabywca (Wykonawca) czy Gmina Fałków;
- 2) przysługiwania prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu kosztów poniesionych na realizację zadania inwestycyjnego pn. „Budowa systemu kanalizacji sanitarnej w miejscowości Wąsosz i Starzechowice w gminie Fałków”

W przedmiotowym wniosku gmina wskazała, iż wybudowana w ramach projektu pn. „Budowa systemu kanalizacji sanitarnej w miejscowości Wąsosz i Starzechowice w gminie Fałków” sieć kanalizacyjna będzie wykorzystywana do wykonywania przez Gminę czynności wyłącznie opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Sieć kanalizacyjna nie będzie wykorzystywana do wykonywania przez Gminę czynności zwolnionych od tego podatku bądź niepodlegających opodatkowaniu. Ponadto Gmina Fałków nabytą infrastrukturę w całości przypisała do celów wykonywanej działalności gospodarczej.

Według interpretacji znak: 0112-KDIL1-2.4012.624.2018.2.TK z dnia 18.12.2018 r.

ad 1) Zobowiązany do rozliczenia podatku VAT wynikającego z przedłożonej przez Podwykonawcę faktury VAT nr FV 02/01/2018 o odwrotnym obciążeniu podatkiem VAT jest Wykonawca tj. firma REM-WOD Kielce Sp. z o.o., S.K., gdyż to Wykonawca zlecił Podwykonawcy wykonanie przewiertów i na Wykonawcę jako Nabywcę została wystawiona faktura z odwrotnym obciążeniem. Gmina Fałków dokonała jedynie zapłaty kwoty widniejącej na fakturze podwykonawcy zgodnie z umową cesji i do wysokości określonej w umowie.

ad 2) Gminie Fałków będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT, gdyż podatek ten będzie wynikał z prowadzonych przez Gminę Fałków czynności opodatkowanych.

W związku z tym, iż stan faktyczny przedstawiony we wniosku o interpretację nie odzwierciedla stanu rzeczywistego przedmiotowa interpretacja nie ma zastosowania, albowiem w strukturze organizacyjnej Gminy znajdują się jednostki budżetowe, na rzecz których Gmina w marginalnym zakresie przy pomocy infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej wykonuje czynności polegające na dostarczaniu wody i odprowadzaniu ścieków, z tytułu których nie rozlicza VAT należnego.

Jednocześnie informuje się, że niniejszy protokół kontroli w myśl art. 290 § 5 ustawy Ordynacja podatkowa zawiera również ustalenia dotyczące badania ksiąg w zakresie przewidzianym w art. 193. W związku z powyższym nie sporządza się odrębnego protokołu badania ksiąg, o którym mowa w art. 193 § 6.

Stosownie do postanowień zawartych w art. 193 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, księgi podatkowe prowadzone rzetelnie i w sposób niewadliwy stanowią dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów. Z kolei w art. 193 § 2 i 3 ww. ustawy określono odpowiednio, że księgi podatkowe uważa się za rzetelne, jeżeli dokonywane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty oraz że za niewadliwe uważa się księgi podatkowe prowadzone zgodnie z zasadami wynikającymi z odrębnych przepisów.

W myśl art. 3 pkt 4 ww. ustawy za księgi podatkowe uważa się księgi rachunkowe, podatkową księgę przychodów i rozchodów, ewidencje oraz rejestry, do których prowadzenia, do celów podatkowych, na podstawie odrębnych przepisów obowiązani są podatnicy, płatnicy lub inkasenci.

Zgodnie z treścią art. 109 ust. 3 ustawy o VAT podatnicy mają obowiązek prowadzić do celów podatku od towarów i usług ewidencję, w której należy ewidencjonować wszelkie dane niezbędne do sporządzenia deklaracji VAT.

Na gruncie regulacji podatku VAT każda nieprawidłowość w zakresie zapisu w ewidencjach na potrzeby VAT powodująca, że nie odzwierciedlają one stanu rzeczywistego czyni ją nierzetelną w rozumieniu art. 193 § 2 w związku z art. 3 pkt 4 ustawy Ordynacja podatkowa.

Wobec stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości, opisanych w niniejszym protokole, na podstawie przepisów art. 193 § 4 i § 6 ww. ustawy Ordynacja podatkowa prowadzony rejestr zakupu VAT za styczeń 2019 r. nie uznaje się za dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów, z uwagi na jego nierzetelność w części opisanych nieprawidłowości.

Nadmienić należy, że dane wynikające z ksiąg podatkowych uzupełnione dowodami uzyskanymi w toku kontroli pozwalają na określenie podstawy opodatkowania.

Ponadto informuje się, że zgodnie z art. 112b ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy o podatku od towarów i usług w razie stwierdzenia, że podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę zwrotu różnicy podatku lub kwotę zwrotu podatku naliczonego wyższą od kwoty należnej, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego określa odpowiednio wysokość tych kwot w prawidłowej wysokości oraz ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.

Natomiast w myśl art. 112b ust. 2 pkt 1 ww. ustawy jeżeli po zakończeniu kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej albo w trakcie kontroli celno-skarbowej w przypadkach, o których mowa w ust. 1 pkt 1, podatnik złożył korektę deklaracji uwzględniającą stwierdzone

nieprawidłowości i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu, wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego wynosi 20% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.

Przepisów ust. 1 nie stosuje się w zakresie ustalania dodatkowego zobowiązania podatkowego, w przypadku gdy zaniżenie kwoty zobowiązania podatkowego lub zawyżenie kwoty zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, wiąże się z popełnionymi w deklaracji błędami rachunkowymi lub oczywistymi omyłkami (art. 112b ust. 3 pkt 2 lit. a ww. ustawy).

E. ZAKOŃCZENIE PROTOKOŁU

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

Kontrolowany oświadczył, że przedłożył wszystkie dokumenty dotyczące przedmiotowej kontroli. Sprawdzone około 100 dokumentów związanych z zakresem kontroli.

Fakt przeprowadzenia kontroli potwierdzono wpisem do książki kontroli w dniu pod pozycją 2 za rok 2019.

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).

Integralną część protokołu stanowią załączniki:

- 1) Pismo znak: 2606-SKP.500.15.2019.2 informujące o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.
- 2) Wydruk rejestru sprzedaży VAT za styczeń 2019 r.
- 3) Wydruk rejestru zakupu VAT za styczeń 2019 r.
- 4) Wyliczenie prewspółczynnika oraz współczynnika proporcji sprzedaży na 2019 r. według danych za 2018 rok dla jednostki Urzędu Gminy.
- 5) Wyliczenie kwoty korekty przez Gminę Falków.
- 6) Wydruk rejestrów zakupu VAT za poszczególne miesiące 2018 r. sporządzone z uwzględnieniem prewspółczynnika 5% i współczynnika struktury sprzedaży 99%.
- 7) Kserokopie faktur dokumentujących wydatki inwestycyjne dotyczące infrastruktury wodno-kanalizacyjnej.
- 8) Wyliczenie indywidualnego prewspółczynnika przez Gminę.
- 9) Wydruk rejestru zakupu VAT za 2018 r. sporządzonego pierwotnie według prewspółczynnika 6% i współczynnika struktury sprzedaży 99%, który zawierał błędy rachunkowe.
- 10) Wydruk rejestru zakupu VAT za 2018 r. sporządzonego po korekcie według prewspółczynnika 6% i współczynnika struktury sprzedaży 100%.
- 11) Kserokopie dokumentów OT – przyjęcia środków trwałych do użytkowania w 2018 r.
- 12) Wyliczenie kwoty korekty rocznej środków trwałych sporządzone przez Gminę Falków wraz z wyjaśnieniami Pani Bogumiły Wyciszkiewicz – Skarbnik Gminy.

Protokół kontroli sporządzono na 18 stronach w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach.

Na tym protokół zakończono.

Jeden egzemplarz protokołu doręczono Panu Henrykowi Koniecznemu – Wójtowi Gminy Falków.

- 1) 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.

- 2) 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 dotychczasowym adresem (art. 291b Ordynacji podatkowej).
- 3) Po zakończeniu kontroli podatkowej Kontrolowanemu zgodnie z art. 81b Ordynacji podatkowej przysługuje prawo do skorygowania deklaracji podatkowej. Skorygowanie deklaracji następuje poprzez złożenie korygującej deklaracji (art. 81 § 2 Ordynacji podatkowej).

Stosownie do przepisu art. 290 § 6 ustawy Ordynacja podatkowa „jeden egzemplarz protokołu kontrolujący doręcza kontrolowanemu”. Jeden egzemplarz niniejszego protokołu został przesłany Panu Henrykowi Koniecznemu – Wójtowi Gminy Fałków.

Końskie, dnia 21 czerwca 2019 r.

Podpisy kontrolujących:

STARSZY KONTROLER SKARBOWY


Małgorzata Więchowska

KONTROLER SKARBOWY


Adam Zawadzki