



**DYREKTOR
IZBY SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, dnia 14 października 2016 r.

3001-KW-2.0710.8.2016

UNP: 3001-16-091051

Egzemplarz nr 1

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Sporządzony na podstawie art. 52 ust 4 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. nr 185, poz. 1092).

Nazwa i adres kontrolowanego urzędu

Urząd Skarbowy w Grodzisku Wielkopolskim
ul. Chopina 7,
62 - 065 Grodzisk Wlkp.

Naczelnik kontrolowanego urzędu

Pan Dawid Brudło

Imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli

Upoważnienie nr 37/2016 z dnia 7 września 2016 r. wydane przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu (UNP 3001-16-077746)
Upoważnienie nr 43/2016 z dnia 29 września 2016 r. wydane przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu (UNP 3001-16-085434)

Wpis do książki kontroli

Kontrola w trybie uproszczonym wpisana pod pozycją nr 1/2016

Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe

Karol Ryszkowski – starszy komisarz skarbowy

Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe

1. Agnieszka Skąpska – komisarz skarbowy

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych | 13 wrzesień 2016 r.

Data zakończenia czynności kontrolnych | 27 wrzesień 2016 r.

Tryb kontroli

Kontrola wszczęta w trybie uproszczonym.

Zakres kontroli

Przedmiot kontroli | Weryfikacja informacji sygnałnej

Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2012 r. do dnia rozpoczęcia kontroli.
Ocena skontrolowanej działalności	
Ocena – negatywna.	
OPIS USTALONEGO STANU FAKTYCZNEGO ORAZ JEGO OCENA	

I. Cel kontroli

Zakres przedmiotowej kontroli został sformułowany na podstawie treści informacji sygnałnej, przekazanej przez Prokuraturę Rejonową w Grodzisku Wielkopolskim za pośrednictwem Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu do Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu w dniu 31 sierpnia 2016 r.

W treści przedmiotowej informacji zawarto zarzuty dotyczące:

- wydania decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim w zakresie zwrotu podatnikowi prowadzącemu działalność gospodarczą pod nazwą **Przedsiębiorstwo Wielobranżowe FRANSŁAW** w Grodzisku Wielkopolskim podatku od towarów i usług w związku z zakupem samochodu wyposażonego w sejf do przewożenia pieniędzy z naruszeniem prawa.
- polecenie przez kierownictwo urzędu pracownikom, którzy podejmowali na różnym etapie czynności zmierzające do rozstrzygnięcia sprawy, zmiany decyzji dotyczącego zwrotu podatnikowi podatku od towarów i usług (załącznik nr 1).

Celem kontroli była ocena, czy postępowanie dotyczące zwrotu podatnikowi podatku od towarów i usług w związku z zakupem samochodu specjalnego – bankowozu było prawidłowe i zgodne z przepisami prawa i wytycznymi Ministerstwa Finansów.

W zakresie otrzymanej informacji sygnałnej podjęto następujące czynności:

- przeprowadzono analizę akt sprawy, w tym akt wewnętrznych, pod kątem podjętego ostatecznego rozstrzygnięcia i wcześniejszych ustaleń mających swoje odzwierciedlenie m.in. w projektach decyzji,
- przyjęto ustne wyjaśnienia pracowników podejmujących na różnym etapie czynności zmierzające do rozstrzygnięcia sprawy.

II. Stan prawny

- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zmianami),
- Ustawa z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o transporcie drogowym (Dz.U. z 2010 r. Nr 247, poz. 1652, ze zmianami),
- Ustawa z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (tj. Dz.U. z 2012 r. poz. 1137),
- Rozporządzenie z dnia 7 września 2010 r. Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie wymagań, jakim powinna odpowiadać ochrona wartości pieniężnych przechowywanych i transportowanych przez przedsiębiorstwo i inne jednostki organizacyjne (tj. Dz.U. z 2010 r. Nr 166, poz. 1128 ze zmianami),
- wytyczne Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698 w zakresie prawa do odliczenia podatku od towarów i usług z tytułu zakupu samochodu specjalnego – bankowozu.

III. Przebieg kontroli

W pierwszej kolejności przyjęto, że w ramach kontroli ocenie poddane zostanie rozstrzygnięcie dotyczące zwrotu podatnikowi prowadzącemu działalność gospodarczą pod nazwą Przedsiębiorstwo Wielobranżowe FRANSŁAW w Grodzisku Wielkopolski podatku od towarów i usług w związku z zakupem samochodu wyposażonego w sejf do przewożenia pieniędzy.

W przedmiotowym zakresie pismem z dnia 8 września 2016 r. zwrócono się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim o przekazanie akt sprawy łącznie z aktami wewnętrznymi zawierającymi wszelkie projekty pism (załącznik nr 2).

Pismem z dnia 12 września 2016 r. Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim przekazał akta sprawy łącznie z aktami wewnętrznymi z zawierającymi wszelkie projekty pism, dotyczące zwrotu podatku od towarów i usług w związku z zakupem samochodu - bankowozu (załącznik nr 3).

Dokonano merytorycznej oceny wydanej przez organ podatkowy pierwszej instancji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim decyzji z dnia 7 marca 2014 r. nr PP/4400-2/13 w zakresie określenia wysokości kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy za miesiąc marzec i kwiecień 2012 r. oraz wysokość kwoty zobowiązania podatkowego za miesiąc maj 2012 r.

W tym celu zwrócono się o zajęcie stanowiska do pionu WDO Izby Skarbowej w Poznaniu, w zakresie którego znajduje się nadzór nad orzecznictwem w sprawach o zwrot podatku od towarów i usług.

W dalszej kolejności przyjęto wyjaśnienia od pracowników podejmujących na różnym etapie czynności zmierzające do rozstrzygnięcia sprawy:

- komisarz skarbowy - Samodzielny Referat Analiz, Planowania i Kontroli Podatkowej,
- starszy komisarz skarbowy – Samodzielne Jednoosobowe Stanowisko Pracy Spraw Karnych Skarbowych,
- starszy komisarz skarbowy – Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych,
- kierownik referatu – Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych.

Wskazać należy, że z uwagi na długotrwałą nieobecność w pracy byłego Naczelnika Urzędu nie było możliwości uzyskania wyjaśnień w przedmiotowej sprawie.

W ramach przyjęcia ustnych wyjaśnień uzyskano od poszczególnych pracowników informacje w zakresie:

- udziału w prowadzeniu postępowania kontrolnego/podatkowego,
- ewentualnego wpływu przelozonych na zmianę rozstrzygnięcia postępowania kontrolnego/podatkowego w przedmiotowym zakresie,
- znajomości wytycznych Ministerstwa Finansów w zakresie nabywania przez podatników bankowozów (pismo z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698).

Uzyskano ustne wyjaśnienia w zakresie przeprowadzonej kontroli i prowadzonego postępowania podatkowego dotyczącego zwrotu podatku od towarów i usług w związku z zakupem samochodu wyposażonego w sejf do przewożenia pieniędzy przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą. Na powyższe okoliczności sporządzono protokoły z przyjęcia ustnych wyjaśnień

(załącznik nr 4)

W dniu 27 września 2016 r. kontrolujący zobowiązali Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim do złożenia wyjaśnień w zakresie wydanej decyzji z dnia 7 marca 2014 r. nr PP/4400-2/13 w przedmiocie umorzenia postępowania podatkowego wszczętego wobec ostanowieniem z dnia 24.12.2013 r.

Pismem z dnia 29 września 2016 r. Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim przekazał wyjaśnienia w przedmiotowej sprawie (załącznik nr 5).

IV. Ustalenia

Z uzyskanych wyjaśnień w zakresie przebiegu kontroli podatkowej u podatnika Piotr Kalemba i postępowania podatkowego w zakresie zwrotu podatku od towaru i usług w związku z zakupem samochodu specjalnego – bankowozu wynika, że ustalenia i rozstrzygnięcie były zgodne z zaproponowanymi przez pracowników, którzy prowadzili sprawę. Ustalono, że pracownicy znali wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie nabywania przez podatników bankowozów z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698 lub mogli się z nimi zapoznać. Decyzją z dnia 7 marca 2014 r. nr PP/4400-2/13 Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim umorzył postępowanie podatkowe wszczęte wobec

... postanowieniem z dnia 24 grudnia 2013 r. z uwagi na bezprzedmiotowość.

Czynności podejmowane w sprawie doprowadziły do wydania rozstrzygnięcia, z którego wynika, że Podatnik miał prawo do odliczenia całej kwoty naliczonego podatku od towarów i usług VAT w wysokości 97 880 zł z tytułu zakupu pojazdu specjalnego – bankowozu typu C, ponieważ:

- był pojazdem specjalnym, zakwalifikowanym do kategorii bankowozów C (spełniał wymagania techniczne, posiadał stosowny certyfikat),
- był wykorzystywany do przewozu wartości pieniężnych pobieranych w banku z przeznaczeniem na wynagrodzenia pracowników oraz na zapłatę należności kontrahentom oraz transportu dokumentacji przetargowej.

Naczelnik wskazał, że przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie uzależniają prawa do odliczenia pełnej kwoty podatku z tytułu nabycia bankowozu od świadczenia usług w zakresie przewozu pieniędzy mimo, że podatnik prowadzi działalność w zakresie robót budowlanych. Zatem Podatnika nie obowiązują ustawowe limity związane z odliczeniem VAT, takich jak wszystkich przedsiębiorców użytkujących samochody osobowe czy inne pojazdy do 3,5 tony tj. 60 % kwoty VAT z faktury zakupu czy rat leasingowych, ale nie więcej niż 6.000. zł.

W dniu 26 września 2012 r. zostały do Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim przekazane wytyczne Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698 w zakresie prawa do odliczenia podatku od towarów i usług z tytułu zakupu samochodu specjalnego – bankowozu. Ministerstwo Finansów stanęło na stanowisku, iż prawo pełnego odliczenia kwoty podatku naliczonego związane jest z zakupem samochodu o specjalnym przeznaczeniu (bankowozu) w sytuacji, gdy pojazd ten służy działalności opodatkowanej podatnika i to takiej, w której jego wykorzystywanie jest niezbędne np. konieczność przewożenia gotówki przez właściciela kantoru do banku (załącznik nr 6).

Zdaniem Naczelnika orzecznictwo sądów administracyjnych wyraża rozbieżne stanowiska co do wykładni przepisów w przedmiotowym zakresie, a stanowisko Ministerstwa Finansów zaprezentowane w przedmiotowych zaleceniach nie znalazło aprobaty w orzecznictwie. Organ

podatkowy uznał, że podstawową zasadą podatku od towarów i usług jest prawo do odliczenia podatku naliczonego w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych zaś uzależnienie uzyskania prawa do odliczenia podatku od kryterium wykorzystywania bankowozu w odniesieniu do specyfikacji działalności gospodarczej jest działaniem stojącym, w sprzeczności z tą zasadą. W ocenie organu podatkowego, aby móc dokonać odliczenia podatku naliczonego, to korzystanie z bankowozu ma mieć związek z prowadzoną działalnością opodatkowaną, czego organ podatkowy w niniejszej sprawie nie zakwestionował.

W związku z powyższym podjęto decyzje, aby wszczęte postępowanie podatkowe umorzyć.

Należy podkreślić jak to wcześniej wskazał Naczelnik Urzędu, że w niniejszej sprawie istniały w czasie wydania rozstrzygnięcia rozbieżności interpretacyjne. Wskazać również można zarówno rozstrzygnięcia wskazujące na możliwość odliczenia całej kwoty jak również 60% kwoty VAT z faktury zakupu czy rat leasingowych, ale nie więcej niż 6.000 zł. Przykładem mogą być wyroki korzystne dla odliczających w całości podatek naliczony – wyroki Wojewódzkich Sądów Administracyjnych: w Warszawie z dnia 22 lutego 2013 r. III SA/Wa 2016/12; w Krakowie z dnia 27 grudnia 2013 r. I SA/Kr 1639/13; w Poznaniu z dnia 30 stycznia 2014 r. I SA/Po 655/13 oraz wyroki niekorzystne dla odliczających w całości podatek naliczony – wyroki Wojewódzkich Sądów Administracyjnych: w Opolu z dnia 24 października 2012 r. I SA/Op 305/12; w Bydgoszczy z dnia 19 września 2013 r. I/SA/Bd 520/13; w Olsztynie z dnia 23 października 2013 r. I SA/OL 507/13.

W związku z powyższym, żeby wyjaśnić podległym organom tryb postępowania w sprawie prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu pojazdu specjalnego – bankowozu, Ministerstwo Finansów wydało wytyczne z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT 698 celem stosowania jednolitego sposobu postępowania w przedmiotowym zakresie przez wszystkie urzędy skarbowe.

Po dokonaniu analizy akt sprawy w ramach kontroli uznano, że rozstrzygnięcie jest niezgodne z wyżej wymienionymi wytycznymi, bowiem prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu bankowozu nie przysługuje, gdy pojazd ten ma być wykorzystywany do celów innych niż jego przeznaczenie. Należy wskazać, że aby móc odliczyć w pełnej wysokości podatek naliczony związany z nabyciem samochodu o specjalnym przeznaczeniu (np. bankowozu), pojazd ten winien służyć działalności opodatkowanej podatnika i to takiej, w której jego wykorzystywanie jest konieczne. Tytułem przykładu można wskazać wykorzystywanie bankowozu do usługowego wykonywania czynności polegających na przewozie wartości pieniężnych. Nie jest nią natomiast, zdaniem kontrolujących, działalność polegająca na prowadzeniu robót związanych z budową obiektów inżynierii wodnej.

W stanie faktycznym i prawnym opisanej decyzji z dnia 7 marca 2014 r. nr PP/4400-2/13, wskazać należy, że Podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego

w pełnej wysokości przy zakupie samochodu specjalnego – bankowozu typu C, bowiem prawo do odliczenia musi być powiązane z użytkowaniem takiego pojazdu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Wskazać należy, że w okresie poprzedzającym wydanie przedmiotowej decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Ostrowie Wielkopolskim, Minister Finansów wydał wiele interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego dotyczącego prawa do odliczenia całej kwoty podatku naliczonego z tytułu zakupu bankowozu:

- IPTPP4/443-342/13-4/OS z dnia 7 sierpnia 2013 r.,
- IPP1/443-61/13-2/ISZ z dnia 21 marca 2013 r.,
- IPPP1/443-591/13-2Mpe z dnia 28 czerwca 2013 r.,
- ILPP1/443-1054/12-4/HW z dnia 11 lutego 2013 r.

Ponadto w związku z wątpliwościami dotyczącymi skali i rodzaju nabywanych przez podatników VAT bankowozów typu C, które mogą wskazywać, że nabywanie tych pojazdów w wielu przypadkach nie jest uzasadnione rodzajem prowadzonej działalności gospodarczej, Ministerstwo Finansów Departament Administracji Podatkowej wydał wytyczne w przedmiotowym zakresie z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698 adresowane do wszystkich Dyrektorów Izby Skarbowych.

Na potwierdzenie stanowiska Ministerstwa Finansów wskazać również należy, że NSA w wyroku z dnia 25 marca 2014 r. I FSK 257/13 zapadłym wprawdzie po dniu wydania decyzji przez organ podatkowy stwierdził, że jeśli przedsiębiorca nie zajmuje się profesjonalnie przewozem gotówki to nie ma prawa do pełnego odliczenia VAT przez podatników posiadających samochód typu bankowóz. Sąd stwierdził, że w tej sprawie bezsporne jest, że usługi przewozu gotówki nie są przedmiotem działalności podatnika i nie zamierza on ich poszerzyć o tego typu usługi. Sąd wskazał również, że wypłata pensji czy zapłaty kontrahentom w gotówce nie uzasadnia potrzeb korzystania z bankowozu, ponieważ takie płatności powinny być realizowane przelewami bankowymi.

Po dokonaniu analizy materiału dotyczącego przedmiotowej sprawy wskazać należy, że decyzja z dnia 7 marca 2014 r. nr PP/4400-2/13 Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim, w której uznano za zasadne odliczenie pełnej kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia bankowozu przez Podatnika, nie prowadzącego działalności gospodarczej w zakresie świadczenia usług przewozu gotówki, była niezgodna z przepisami prawa i wytycznymi Ministerstwa Finansów, które Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grodzisku Wielkopolskim powinien był w sprawie zastosować.

VI. Zalecenia

Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu

1. Stosować wytyczne Ministerstwa Finansów Departamentu Administracji Podatkowej z dnia 14 września 2012 r. nr AP4/0683/123/RAP/2012/PT-698.
2. Wdrożyć adekwatne rozwiązania w zakresie nadzoru i kontroli badanego zagadnienia oraz objąć osobistym nadzorem Naczelnika prawidłowe wykonywanie zadań zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz wytycznymi.
3. Przeprowadzić dodatkowe szkolenie pracowników w zakresie postępowania w sprawie prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu pojazdu specjalnego – bankowozu.
4. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie dokonywania zwrotu podatku od towarów i usług z tytułu zakupu samochodu specjalnego – bankowozu w terminie 1 miesiący od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązując Naczelnika Urzędu Skarbowego do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.

Pouczenie

Stosownie do art. 52 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej, kierownik komórki kontrolowanej w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprawozdania z kontroli ma prawo przedstawić do niego stanowisko; nie wstrzymuje to jednak realizacji ustaleń kontroli.

Termin złożenia informacji

W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania sprawozdania z kontroli należy poinformować Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.

PIECZĘĆ I PODPIS DYREKTORA IZBY SKARBOWEJ /WICEDYREKTORA DS. NADZORU

W zastępstwie
S. Manowski
Sporządził:
NACZELNIK WYDZIAŁU
S. Manowski
Zatwierdził:
Krzysztof Brzozowski

p.o. DYREKTOR
IZBY SKARBOWEJ
w Poznaniu
Adam Barczewski

Pieczęć i podpis Dyrektora Izby Skarbowej / Wicedyrektora ds. nadzoru

POTWIERDZENIE ODBIORU SPRAWOZDANIA

..... Data doręczenia sprawozdania Pieczęć i podpis Naczelnika kontrolowanego urzędu
---------------------------------------	--

Otrzymują:

1. Egzemplarz nr 1 – Naczelnik kontrolowanego urzędu,
2. Egzemplarz nr 2 – strona kontrolująca celem włączenia do akt kontroli.

