

Płock, dnia 30 lipca 2019 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0114-KDIP1-2.4012.427.2019.1.KT

Gmina Wiśniew
ul. Siedlecka 13
08-112 Wiśniew
NIP: 8212406047

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r., poz. 900, z późn. zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 22 lipca 2019 r. (data wpływu 25 lipca 2019 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie prawa do odliczenia podatku od wydatków związanych z realizacją inwestycji pn. „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie” - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 25 lipca 2019 r. do tutejszego organu wpłynął ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie prawa do odliczenia podatku od wydatków związanych z realizacją inwestycji pn. „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie”.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Gmina jest jednostką samorządu terytorialnego, utworzoną na podstawie ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r., poz. 506), zarejestrowaną jako czynny podatnik VAT. Jednym z obszarów działalności gminy jest wykonywanie zadań własnych, o których mowa w art. 7 ust. 18 obejmujących m.in. sprawy promocji gminy.

W dniu 28 lutego 2019 roku została zawarta z Zarządem Województwa Mazowieckiego umowa o przyznanie pomocy Nr 01261-6935-UM0712165/18 w związku z realizacją operacji „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie” w ramach działania „Wsparcia dla rozwoju lokalnego w ramach inicjatywy LEADER”, poddziałanie 19.2 „Wsparcie na wdrażanie operacji



Krajowa Administracja
Skarbowa

RODO – ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdą Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej www.kis.gov.pl w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz na tablicach informacyjnych Krajowej Informacji Skarbowej.

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 472 79 00 | **tel. Kontaktowy Delegatury** | NIP: 5472169306
43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 472 79 04 | **+48 24 361 62 63**

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

| REGON: 366063511 e-mail: kancelaria.kis@mf.gov.pl

w ramach strategii rozwoju lokalnego kierowanego przez społeczność” objętego Programem Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014-2020. Na podstawie wskazanej umowy Gminie zostaną przyznane środki finansowe, w wysokości stanowiącej określony procent poniesionych kosztów kwalifikowalnych operacji. Inwestycja zostanie sfinansowana w kwocie brutto (podatek VAT stanowi koszt kwalifikowalny).

W ramach realizacji Inwestycji Gmina przeprowadziła zapytanie ofertowe ogłoszone na portalu internetowym Gminy. W wymaganym terminie wpłynęła jedna oferta. Z wykonawcą została podpisana umowa na dostawę i montaż multimedialnej wiaty przystankowej w Wiśniewie. Gmina do inwestycji zleciła również opracowanie aplikacji graficznej WPF obsługującej tablet. Faktury związane z realizacją Inwestycji zostały wystawione na Gminę.

Przedmiotem projektu była dostawa i montaż multimedialnej wiaty przystankowej w miejscowości Wiśniew polegająca na: wykonaniu aluminiowej konstrukcji wiaty zasilanej energią słoneczną z punktem dostępowym otwartej sieci WiFi wiaty przystankowej, wbudowanym tabletem pełniącym funkcję promocyjno-informacyjną Gminy Wiśniew, a jednocześnie obszaru LGD Ziemi Siedleckiej, do którego można wgrać aplikację graficzną WPF podzieloną na moduły tematyczne (tj. mapa gminy i atrakcje Wiśniewa), zawierające materiały tekstowe, audio, video, mapę i galerię zdjęć; wykonaniu oświetlenia LED, podświetlanego panelu przedniego z nazwą i herbem gminy; wykonaniu wejść USB do szybkiego ładowania urządzeń mobilnych; wykonaniu zegara cyfrowego z termometrem; wydruku UF z mapy gminy; wykonaniu ławki oraz kosza na śmieci; oraz opracowaniu aplikacji graficznej obsługującej tablet. Wiata będzie ogólnodostępna, a korzystanie z niej będzie bezpłatne.

W związku z realizacją Inwestycji Gmina poniosła wszystkie koszty związane z wykonaniem robót budowlanych i montażowych. Inwestycja zwiększa atrakcyjność turystyczną, poprawia jakość życia jego mieszkańców. Nowa wiata przystankowa pozwoli na większą integrację mieszkańców, stworzy miejsce spotkań różnych grup społecznych, a co za tym idzie przyczyni się do rozwoju turystyki i podniesienia standardu świadczonych usług kulturalnych i rekreacyjnych. Inwestycja przyczyni się do zaspokojenia potrzeb społecznych i kulturalnych zarówno mieszkańców gminy, jak i turystów odwiedzających region. Inwestycja ma charakter niekomercyjny i służy zaspokojeniu potrzeb społeczności lokalnej. Właścicielem działki na której została wykonana inwestycja jest Gmina.

Gmina jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT, nie prowadzi i nie planuje rozpoczęcia żadnej działalności gospodarczej w związku z tą Inwestycją, ani nie generuje dochodów z tego tytułu. Inwestycja nie będzie wykorzystywana do czynności opodatkowanych podatkiem VAT.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy Gminie będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w całości lub w części po zakończeniu inwestycji w związku z wydatkami poniesionymi na realizację zadania „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie”?

Zdaniem Wnioskodawcy:

Gminie w związku z wykonywaną Inwestycją nie będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w całości ani w części po zakończeniu inwestycji.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, podlega m.in. odpłatna dostawa towarów i usług i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Stosownie do art. 15 ust. 1 cytowanej ustawy, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Zgodnie z art. 15 ust. 6, 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 świetle zaś art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi 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.

Odnosząc powyższe na grunt analizowanej kwestii wskazać należy, iż z powyżej cytowanego art. 86 ust. 1 ustawy o VAT wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tj.:

- podmiotem, który zamierza dokonać obniżenia podatku należnego o podatek naliczony jest podatnik podatku od towarów i usług; oraz
- gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

Tym samym przesłanki warunkujące skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego w analizowanej sytuacji nie zostaną spełnione.

Z powołanej wyżej regulacji art. 15 ust. 6 ustawy o VAT wynika, że jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami VAT jedynie w zakresie czynności, które mają charakter cywilnoprawny (tj. realizowanych na podstawie umów cywilnoprawnych).

W kontekście realizowanej inwestycji Gmina wykonywać będzie zadania publiczne związane z promocją gminy, co oznacza, że w odniesieniu do tych czynności występować będzie jako organ władzy publicznej, realizując nałożone na nią mocą ustawy o samorządzie zadania w ramach reżimu publicznoprawnego. Czynności te nie będą więc realizowane przez Gminę w ramach sfery aktywności cywilnoprawnej, tzn. nie będą wykonywane na podstawie umów cywilnoprawnych. W konsekwencji Gmina, z uwagi na treść powołanego powyżej art. 15 ust. 6, nie może być uznana w odniesieniu do przedmiotowych czynności za podatnika od towarów i usług. Tym samym, pierwsza z wyżej wymienionych przesłanek nie zostanie spełniona.

Drugim podstawowym warunkiem umożliwiającym skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.

Zdaniem Gminy, warunek ten także nie będzie spełniony, bowiem celem inwestycji jest promocja gminy, która jest i będzie nieodpłatnie udostępniana dla nieograniczonej liczby użytkowników. W konsekwencji, efekty realizacji inwestycji nie będą wykorzystywane do celów zarobkowych i nie będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych.

Art. 86 ust. 1 wyłącza możliwość dokonywania odliczeń kwot podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do czynności opodatkowanych. Jak wskazano powyżej, korzystanie z wiaty przystankowej nie będzie odpłatne, a wiaty będzie ogólnodostępna. Nabywane w związku z Inwestycją towary i usługi nie będą więc przedmiotem dalszego obrotu i nie będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych. Tym samym nie zostaje spełniona podstawowa przesłanka wskazana w art. 86 ust. 1, która warunkuje prawo do

obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Należy też zwrócić uwagę, że poprzez brak sprzedaży, a w konsekwencji brak czynności opodatkowanych związanych z inwestycją, po stronie Gminy nie wystąpi również podatek należny.

Podsumowując, z uwagi na fakt iż inwestycja nie będzie związana z czynnościami opodatkowanymi VAT, Gmina nie ma możliwości odliczenia podatku naliczonego związanego z nabywanymi w ramach inwestycji towarami i usługami, ani nie będzie miała możliwości odzyskania kwot naliczonego VAT związanego z realizacją inwestycji.

Podsumowując Gmina pragnie wskazać, że w odniesieniu do realizowanej inwestycji nie będzie przysługiwało jej prawo do odliczenia VAT naliczonego, gdyż w odniesieniu do inwestycji Gmina nie występuje w charakterze podatnika VAT i inwestycja nie jest związana z wykonywaniem przez Gminę czynności opodatkowanych, ma charakter niekomercyjny i służy zaspokojeniu potrzeb społeczności lokalnej.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.), zwanej dalej ustawą, w zakresie, w jakim towary i usługi 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.

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.

Jak wynika z cytowanych wyżej przepisów, 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. Zasada ta wyklucza 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 podstawie 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.

Działalność gospodarcza - w myśl art. 15 ust. 2 ustawy - obejmuje 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.

Natomiast zgodnie z 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.

Jak stanowi art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r., poz. 506), gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Stosownie do art. 6 ust. 1 tej ustawy, do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. W szczególności zadania własne obejmują m.in. sprawy promocji gminy (art. 7 ust. 1 pkt 18 ww. ustawy).

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Gmina jest jednostką samorządu terytorialnego oraz zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT. Gmina zawarła umowę z Zarządem Województwa Mazowieckiego o przyznanie pomocy na realizację operacji pn. „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie” w ramach działania „Wsparcia dla rozwoju lokalnego w ramach inicjatywy LEADER”, poddziałanie 19.2 „Wsparcie na wdrażanie operacji w ramach strategii rozwoju lokalnego kierowanego przez społeczność” objętego Programem Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014-2020. Na podstawie tej umowy Gminie zostaną przyznane środki finansowe, w wysokości stanowiącej określony procent poniesionych kosztów kwalifikowalnych operacji. Przedmiotem projektu była dostawa i montaż multimedialnej wiaty przystankowej w miejscowości Wiśniew. W ramach realizacji inwestycji Gmina zawarła z wykonawcą umowę na dostawę i montaż multimedialnej wiaty przystankowej, zleciła również opracowanie aplikacji graficznej WPF obsługującej tablet. Gmina poniosła wszystkie koszty związane z wykonaniem robót budowlanych i montażowych w ramach inwestycji. Faktury związane z realizacją Inwestycji zostały wystawione na Gminę.

Inwestycja stanowi zadanie własne realizowane przez Gminę jako jednostkę samorządu terytorialnego na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 18 ww. ustawy o samorządzie gminnym, dotyczy bowiem obszaru działania Gminy w zakresie promocji. Inwestycja ma charakter niekomercyjny - wiata będzie ogólnodostępna, a korzystanie z niej będzie bezpłatne. Inwestycja służy zaspokojeniu potrzeb społeczności lokalnej, zwiększa atrakcyjność turystyczną, poprawia jakość życia mieszkańców.

Wnioskodawca wskazał również, że nie prowadzi i nie planuje rozpoczęcia żadnej działalności gospodarczej w związku ze zrealizowaną Inwestycją, nie osiąga dochodów z tego tytułu. Inwestycja nie będzie wykorzystywana do czynności opodatkowanych podatkiem VAT.

Wątpliwości Wnioskodawcy w przedstawionej sprawie budzi prawo do odliczenia podatku od wydatków poniesionych na realizację opisanego zadania.

Zgodnie z przytoczonymi wyżej przepisami, rozliczenie podatku naliczonego na zasadach określonych w art. 86 ust. 1 ustawy uwarunkowane jest tym, aby nabywane towary i usługi były wykorzystywane przez podatnika podatku VAT w ramach działalności gospodarczej do wykonywania czynności opodatkowanych tym podatkiem. Podstawowym warunkiem, którego spełnienie należy analizować w aspekcie prawa do odliczenia podatku VAT, jest związek dokonywanych nabyć towarów i usług ze sprzedażą uprawniającą do dokonywania takiego odliczenia, czyli sprzedażą generującą podatek należny (opodatkowaną). W niniejszej sprawie związek taki nie wystąpi, skoro – jak wskazano we wniosku – z tytułu realizacji przedmiotowej inwestycji Gmina nie osiąga i nie będzie osiągała żadnych dochodów i dokonane na potrzeby tego zadania zakupy nie będą służyły do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem VAT. Gmina wykonała opisany projekt w ramach zadań własnych nałożonych na nią ustawą o samorządzie gminnym, działała więc w tym zakresie w ramach reżimu publicznoprawnego. W tym przypadku Gmina nie ponosiła wydatków w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy.

W świetle powołanych przepisów prawa należy zatem stwierdzić, że w przedstawionej sprawie warunki uprawniające do odliczenia podatku, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy, nie będą

spełnione. Gmina realizując opisaną inwestycję nie działała jako podatnik VAT, a wydatki związane z wykonaniem tego zadania nie będą służyły czynnościom opodatkowanym podatkiem VAT.

Oznacza to, że Gminie po zakończeniu inwestycji nie będzie przysługiwało, w całości ani w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących wydatki poniesione w związku z realizacją projektu pn. „Multimedialna wiata przystankowa w Wiśniewie”.

Tym samym, stanowisko Wnioskodawcy uznaje się za **prawidłowe**.

Zaznaczenia wymaga, że Organ podatkowy jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym. Wnioskodawca ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem stanu faktycznego przedstawionym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

W myśl art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193, z późn. zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa, za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302, z późn. zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej, może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

z up. Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
Bogumiła Hamilton-Troy
Naczelnik Wydziału

Pismo zostało wydane
w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu
teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem
elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach;
- 3) Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie;
- 4) aa.