

PREZYDENT MIASTA
PIOTRKOWA TRYBUNALSKIEGO

PAK.1711.1.2019

**Pani Jolanta Bogucka
Dyrektor Zespołu Szkół
Ponadgimnazjalnych nr 4
w Piotrkowie Trybunalskim
ul. Henryka Sienkiewicza 10/12
97-300 Piotrków Trybunalski**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 11 ust. 1 Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, stanowiącego Załącznik do Zarządzenia Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r., Dariusz Kafłak – Inspektor w Biurze Audytu Wewnętrznego i Kontroli, przeprowadził w Zespole Szkół Ponadgimnazjalnych nr 4 (dalej: jednostka) planową kontrolę przestrzegania zasad rozliczania podatku od towarów i usług w jednostce określonych w zarządzeniu Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski¹.

Kontrola trwała od 11.03.2019 r. do 05.04.2019 r., a jej wyniki zawarte zostały w protokole, który został przez Panią podpisany bez zastrzeżeń w dniu 06.05.2019 r.

Kontrolą objęto okres od I-XII 2018 r. oraz I 2019 r. (wraz z korektą roczną za 2018 rok). Podjęte czynności kontrolne obejmowały następujący zakres zagadnień:

- organizacja jednostki;
- treść pełnomocnictw, upoważnień oraz zakresów odpowiedzialności dotyczących obowiązków wynikających z procedur scentralizowanego rozliczania podatku VAT;
- sprzedaż towarów i usług, wystawianie faktur przez jednostkę;

¹ W okresie objętym kontrolą obowiązywały zarządzenie Nr 379 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 01.09.2017 r., które zostało uchylone późniejszym zarządzeniem Nr 357 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 07.09.2018 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski

- ewidencja sprzedaży, prawidłowość wykazywania podatku VAT należnego;
- zakupy towarów i usług, obieg i kontrola faktur zakupu;
- ewidencja zakupów, prawidłowość wykazywania podatku VAT naliczonego;
- dostosowanie zakładowego planu kont dla potrzeb rozliczania podatku VAT oraz przestrzeganie zasad ewidencji zdarzeń na wybranych kontach księgowych;
- ustalenie pre-wskaźnika i współczynnika proporcji według danych za lata 2017 i 2018;
- korekta roczna odliczeń VAT od zakupów pozostałych za rok 2017 i 2018;
- terminowość sporządzania deklaracji częściowej VAT oraz częściowych rejestrów VAT;
- terminowość przekazywania podatku należnego do Jednostki Centralnej.

W obszarze badanych zagadnień, objętych zakresem przeprowadzonej kontroli, działalność kontrolowanej jednostki ocenia się pozytywnie. Kontrola nie wykazała naruszeń obowiązujących przepisów mających charakter istotnych nieprawidłowości. W odniesieniu do niektórych zagadnień, wymagających podjęcia określonych działań, w protokole kontroli zawarto uwagi oraz wnioski, które zostały szczegółowo omówione przed jego podpisaniem. Dotyczyły one następujących kwestii:

- **Udzielenie upoważnienia Wicedyrektorowi jednostki.** Kontrola wykazała, że sformułowania użyte w treści wydanego dokumentu były nieprecyzyjne oraz błędnie zredagowane (protokół kontroli s. 5-6). Brak czytelnych zapisów w omawianym zakresie stwarzał ryzyko niezapewnienia ciągłości działalności jednostki w przypadku nieobecności jej Dyrektora. Z kolei po stronie osoby upoważnionej mógł wystąpić brak pewności co do zakresu upoważnienia, stanowiący zarazem przeszkodę w wykonywaniu czynności zastrzeżonych do wyłącznej kompetencji Dyrektora jednostki. Przed skierowaniem niniejszego wystąpienia jednostka dostarczyła do Biura Audytu Wewnętrznego i Kontroli kopię wydanego upoważnienia, w którym precyzyjnie sformułowano zakres czynności Wicedyrektora w czasie pełnionego zastępstwa.
- **Powierzenie obowiązków i odpowiedzialności Głównemu księgowemu.** Treść dokumentu nie zawierała wskazania wszystkich przepisów, na podstawie których Dyrektor jednostki dokonał powierzenia obowiązków i odpowiedzialności Głównemu księgowemu. Przed skierowaniem niniejszego wystąpienia jednostka dostarczyła do Biura Audytu Wewnętrznego i Kontroli kopię dokumentu, w którym powołano przepisy art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 351.), art. 53 ust. 2, art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. 2019 poz. 869), a Główny księgowy – swoim podpisem – wyraził zgodę i potwierdził przyjęcie do realizacji powierzanych obowiązków oraz związanej z nimi odpowiedzialności. W treści upoważnienia zamieszczone zostało odesłanie do szczegółowego katalogu obowiązków zawartego w indywidualnym zakresie obowiązków,

uprawnień i odpowiedzialności, który nie został dostarczony². Zaznaczyć należy, że warunkiem skutecznego powierzenia obowiązków i odpowiedzialności Głównemu księgowemu w zakresie gospodarki finansowej i rachunkowości (w tym czynności związanych z rozliczeniami podatku VAT w jednostce) jest dokładne i precyzyjne wskazanie powierzanych obowiązków oraz wyrażenie przez pracownika zgody na przyjęcie określonego zakresu odpowiedzialności.

- **Forma obciążenia Okręgowej Komisji Egzaminacyjnej kosztami zakupu materiałów i surowców zakupionych dla potrzeb organizacji egzaminów kwalifikacyjnych.** W związku z prowadzeniem nauki na kierunkach zawodowych (kucharz, fryzjer), po zakończeniu której przeprowadzany był egzamin potwierdzający kwalifikacje uczniów, jednostka wystawiała faktury na Okręgową Komisję Egzaminacyjną (dalej OKE), na podstawie których otrzymywała zwrot środków za uprzednio zakupione materiały, wykorzystane w trakcie egzaminów³. Wystawienie faktur obciążających OKE było zgodne ze stanowiskiem wynikającym z interpretacji indywidualnych wydanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (i dotyczących analogicznego stanu faktycznego)⁴, w myśl których zwrot środków przez OKE za materiały zakupione oraz zużyte na egzamin zawodowy winien być uznany za czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Odmienny pogląd wyraża jednak pojawiające się w ostatnim czasie orzecznictwo sądów administracyjnych⁵, zgodnie z którym szkoła, przy organizacji egzaminów zawodowych, nie działa w roli podatnika podatku VAT. Kontrolującemu udostępniona została korespondencja mailowa, w której jednostka zwracała się do służb finansowych Skarbnika Miasta – czy po centralizacji VAT w celu uzyskania zwrotu środków od OKE winna wystawić fakturę, czy (tak jak w latach minionych) notę księgową. Mimo istniejących wątpliwości – jednostka nie występowała z prośbą o skierowanie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej opisywanego zagadnienia⁶.
- **Stosowanie zasad pośredniego odliczania podatku VAT naliczonego.** Kontrola wykazała, że w trakcie roku 2018 jednostka nie stosowała jednolitych zasad odliczania podatku VAT naliczonego od zakupów energii elektrycznej oraz usług dostawy wody i odprowadzenia ścieków opomiarowanych odrębnymi licznikami usytuowanymi w budynku hali sportowej. W okresie od I do X 2018 r. jednostka kwalifikowała jako zakupy związane działalnością

² Dotychczasowym dokumentem określającym obowiązki, zakres odpowiedzialności oraz uprawnień Głównego księgowego był *Przydział czynności* z dnia 28.07.2016 r.

³ Faktury zakupu materiałów wykorzystywanych do przeprowadzenia zawodowych egzaminów kwalifikacyjnych jednostka kwalifikowała wyłącznie do działalności opodatkowanej i odliczała wynikający z nich podatek VAT naliczony w pełnej wysokości.

⁴ Por. interpretacje z dn. 13.11.2017 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.442.2017.2.MGO, z dn. 23.11.2017, sygn. 0111-KDIB3-1.4012.488.2017.2.IK, z dn. 15.06.2018 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.159.2018.2.RSZ oraz z dn. 7 grudnia 2018 r. 0112-KDIL2-1.4012.526.2018.2.AP

⁵ Wyrok WSA w Rzeszowie z 27.02.2018 r. sygn. I SA/Rz 38/18, wyrok WSA we Wrocławiu z 07.12.2018 r. sygn. I SA/Wr 872/18, wyrok WSA w Rzeszowie z 29.01.2019 r. sygn. I SA/Rz 1136/18, wyrok WSA w Olsztynie z 13.03.2019, sygn. I SA/OI 119/19). Z orzecznictwa sądowego wynika że szkoła przy organizacji egzaminów zawodowych nie działa w roli podatnika podatku VAT.

⁶ Stosownie do ust. 7 w rozdziale VII Procedur scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim (załącznik nr 2 do Zarządzenia Nr 357 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 07.09.2018 r.).

nieopodatkowaną (działalność statutowa szkół – lekcje wychowania fizycznego) oraz działalnością opodatkowaną podatkiem VAT (wynajem hali podmiotom zewnętrznym) i prawidłowo stosowała odliczenie z zastosowaniem wyłącznie pre-współczynnika, o którym mowa w art. 86 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług⁷: Z kolei od XI 2018 dla ww. zakupów jednostka stosowała odliczenie z zastosowaniem zarówno pre-współczynnika, jak i współczynnika proporcji, o którym mowa w art. 90 ustawy o podatku od towarów i usług. W tym celu dokonywano dodatkowo przyporządkowania ww. zakupów do występującej w jednostce działalności zwolnionej od podatku VAT. Zastosowanie przez jednostkę do odliczenia podatku VAT zarówno pre-współczynnika, jak i współczynnika proporcji może być uznane za przejaw ostrożności, jednakże nie jest uzasadnione w sytuacji, gdy w wyniku prawidłowo dokonanej wstępnej kontroli faktury, danego zakupu nie dało się powiązać z działalnością zwolnioną (w analizowanym okresie nie zmienił się stan faktyczny i sposób wykorzystania hali sportowej) – szerzej w protokole kontroli s. 16-18.

W celu zapewnienia przestrzegania obowiązujących przepisów oraz zasad rozliczania podatku od towarów i usług, polecam:

1. Przestrzegać wymogów formalnych przy powierzaniu pracownikom i głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności z zakresu gospodarki finansowej i rachunkowości wynikających z art. 53 ust. 2 i art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych oraz art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, w szczególności w zakresie precyzyjnego określania powierzanych obowiązków i potwierdzania przyjęcia odpowiedzialności za ich realizację. W zakresach obowiązków szczegółowo określać również obowiązki pracowników w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług. Skuteczne powierzenie obowiązków pracownikom jednostki oraz Głównemu księgowemu jest istotnym elementem organizacji systemu kontroli zarządczej, uświadamia pracownikom ponoszenie odpowiedzialności⁸ na niewłaściwe wykonywanie powierzonych obowiązków. Dostarczyć do Biura Audytu Wewnętrznego i Kontroli kopię indywidualnego zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności Głównego księgowego, do którego odsyła przedstawione upoważnienie nr 7/2019 z dnia 10.05.2019 r.
2. Wystąpić do Jednostki Centralnej – w trybie przewidzianym w ust. 7 w rozdziale VII Procedur scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim – z prośbą o skierowanie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w kwestii zasadności opodatkowania podatkiem VAT zwrotu środków przez OKE za materiały zakupione oraz zużyte na egzamin zawodowy.

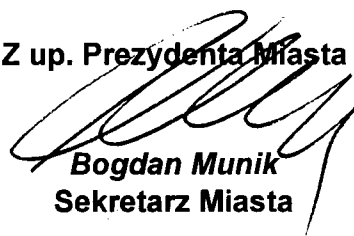
⁷ Ustawa z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2017 poz. 1221 z późn. zm., od 21.11.2018.r. t.j. Dz.U. z 2018 poz. 2174, ze zm.).

⁸ Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, odpowiedzialność karna z ustawy o rachunkowości, odpowiedzialność karna skarbowa

3. Wzmocnić nadzór nad prawidłowym przyporządkowaniem dokonywanych zakupów do poszczególnych rodzajów działalności występujących w jednostce w celu prawidłowego stosowania metod odliczania podatku VAT naliczonego.

Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego poinformować o sposobie wykonania zaleceń, działaniach podjętych w celu usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub przyczynach ich niewykonania⁹.

Z up. Prezydenta Miasta



Bogdan Munik
Sekretarz Miasta

⁹ Wzór informacji z realizacji zaleceń pokontrolnych stanowi załącznik nr 2 do Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, wprowadzony Zarządzeniem Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r.

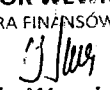
INSPEKTOR



Dariusz Kafak

AUDYTOR WEWNĘTRZNY

UPR. MINISTRA FINANSÓW Nr 2160/2006



Izabela Wroniszewska