Piotrków Trybunalski,

PKW.1711.3.2021

Pan Karol Szokalski   
Dyrektor Zarządu Dróg   
i Utrzymania Miasta  
w Piotrkowie Trybunalskim,  
ul. Kasztanowa 31  
97-300 Piotrków Trybunalski

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 11 ust. 1 Regulaminu przeprowadzania kontroli przez pracowników Biura Kontroli Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, stanowiącego Załącznik do Zarządzenia Nr 16 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 22.01.2020 r., Dariusz Kaflak – Inspektor w Biurze Kontroli, przeprowadził w Zarządzie Dróg   
i Utrzymania Miasta (dalej ZDiUM lub jednostka) planową kontrolę przestrzegania w roku 2021 zasad rozliczania podatku od towarów i usług określonych w zarządzeniu Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski[[1]](#footnote-1).

Kontrola przeprowadzona została w okresie od 01.10.2021 r. do 29.10.2021 r. a jej wyniki zawarte zostały w protokole, który został omówiony i podpisany przez Pana bez zastrzeżeń w dniu 24.03.2022 r.

Zgodnie z § 22 ust. 2 i 5 przywołanego Regulaminu, przekazuję Panu niniejsze wystąpienie pokontrolne zawierające ocenę kontrolowanej działalności wynikającą z ustaleń kontroli, a także jej najistotniejsze ustalenia, stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia ze wskazaniem naruszonych norm oraz zalecenia w sprawie ich usunięcia.

W ramach czynności kontrolnych sprawdzono, czy kierowana przez Pana jednostka w okresie objętym kontrolą realizowała obowiązki wynikające z ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług[[2]](#footnote-2) oraz z regulacji wewnętrznych określonych w zarządzeniu Prezydenta Miasta Piotrkowa.

Szczegółową kontrolą objęto następujące zagadnienia:

* Organizacja jednostki i wybrane uregulowania wewnętrzne: obowiązki i odpowiedzialność kierownika jednostki, powierzenie obowiązków i odpowiedzialności głównemu księgowemu i innym pracownikom jednostki w zakresie gospodarki finansowej ze szczególnym uwzględnieniem zadań wynikających z Psrp VAT;
* Zasady rachunkowości jednostki, głównie w odniesieniu do przyjętych zasad funkcjonowania kont związanych z rozliczaniem podatku od towarów i usług;
* Przestrzeganie wymogów określonych przepisami ustawy o podatku od towarów i usług[[3]](#footnote-3) odnoszących się do sposobu ustalania pre-współczynnika i wskaźnika struktury sprzedaży na rok 2021, korekta roczna podatku naliczonego podlegającego odliczeniu w roku 2020;
* Obieg i kontrola faktur zakupu zawierających podatek VAT podlegający odliczeniu, przyporządkowanie zakupów do rodzajów działalności występujących w jednostce;
* Przestrzeganie Psrp VAT w zakresie:
  + zawierania umów cywilnoprawnych zakupu i sprzedaży usług,
  + wystawiania dokumentów związanych z rozliczeniem podatku VAT,
  + prowadzenia cząstkowych rejestrów sprzedaży i zakupów oraz rzetelność danych w nich ujmowanych.
  + prowadzenia ewidencji księgowej dla potrzeb rozliczania podatku VAT.

Na podstawie wyników kontroli – przestrzeganie przez jednostkę obowiązujących w Mieście Piotrkowie Trybunalskim zasad i procedur związanych z rozliczaniem podatku od towarów i usług VAT w 2021 r. oceniono pozytywnie z zastrzeżeniami.

Na ogólną ocenę pozytywną z zastrzeżeniami – miały wpływ poniższe ustalenia:

W kontrolowanym okresie obowiązki i odpowiedzialność za prawidłowe, rzetelne i terminowe:

1. prowadzenie ewidencji (cząstkowych rejestrów zakupu i sprzedaży jednostki) dla potrzeb podatku od towarów i usług,
2. sporządzanie cząstkowej deklaracji VAT (lub korekty deklaracji) za dany okres rozliczeniowy,
3. terminowe przekazywanie środków finansowych na zapłatę podatku VAT ponosił kierownik i główny księgowy jednostki.

Poddane kontroli faktury zakupu, wykazujące związek ze sprzedażą opodatkowaną oraz faktury sprzedaży opodatkowanej (sprzedaż usług opodatkowanych realizowana była zazwyczaj na podstawie umów cywilnoprawnych) za okres od stycznia do marca 2021 r. ujmowane były w miesięcznych rejestrach (ewidencjach). Rejestry umożliwiały prawidłowe sporządzenie informacji o podatku od towarów i usług. Ewidencja analityczna spełniała wymogi Psrp VAT i umożliwiała identyfikację podatku VAT należnego, podatku VAT naliczonego z podziałem na stawki, oraz terminowe sporządzenie cząstkowych informacji o podatku od towarów i usług oraz ustalenie rozrachunków z Jednostką Centralną.

Zastrzeżenia mające wpływ na ogólną ocenę jednostki dotyczą m.in. stwierdzonych przypadków nieprzestrzegania wymogu corocznej waloryzacji opłat za udostępnienie nieruchomości gminnych opodatkowanych podatkiem VAT[[4]](#footnote-4) oraz waloryzacji czynszu w związku z umową najmu kiosku na pętli autobusowej przy ul. Wierzeje[[5]](#footnote-5); niespójności w przyjętych w drodze zarządzenia nr 66 Dyrektora ZDiUM z dnia 20.12.2019 r. zasadach przyznawania stanowisk handlowych na targowiskach miejskich oraz miejscach wyznaczonych do handlu w Piotrkowie Trybunalskim i związane z nimi ryzyka (m.in. ograniczenie możliwości skutecznego poboru i egzekwowania opłat rezerwacyjnych).

Poniżej podaję stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia, a następnie wnioski, co do sposobu ich wyeliminowania:

1. Niespełnienie wszystkich ustawowych warunków powierzenia pracownikom jednostki obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej:

brak potwierdzenia przyjęcia przez głównego księgowego jednostki obowiązków w zakresie gospodarki finansowej wymienionych w imiennym upoważnieniu nr 1/2010 Dyrektora jednostki z dnia 04.01.2010 r.[[6]](#footnote-6)

brak imiennych upoważnień do dokonywania kontroli merytorycznej i formalno- rachunkowej dowodów księgowych dla pracowników wymienionych w prowadzonym w jednostce rejestrze osób upoważnionych do dokonywania takich kontroli[[7]](#footnote-7).

*W myśl art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych[[8]](#footnote-8) kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.*

*Mając również na uwadze rekomendacje audytora wewnętrznego Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego zawarte w dokumencie: Informacja z czynności doradczych w zakresie powierzania pracownikom jednostek, w tym głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej oraz rachunkowości[[9]](#footnote-9) – powierzenie obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej powinno następować na podstawie odrębnego od zakresu obowiązków imiennego dokumentu o charakterze upoważnienia i przy zachowaniu wymogów formalnych wynikających z przepisów prawa powszechnie obowiązującego, a dokument upoważnienia powinien zawierać – obok podstawy prawnej powierzenia – także udokumentowanie przyjęcia obowiązków i odpowiedzialności.*

1. Niedostosowanie w pełni zapisów Regulaminu organizacyjnego do zadań faktycznie wykonywanych przez poszczególne komórki organizacyjne jednostki:

* Pominięcie zadań wykonywanych przez Dział Decyzji Administracyjnych związanych z udostępnianiem nieruchomości gruntowych stanowiących zasób nieruchomości Miasta administrowany przez ZDiUM, nie stanowiących pasów drogowych dróg publicznych. Wskazane zadania na mocy zarządzenia Nr 431 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 14.11.2019 r. zostały powierzone Dyrektorowi ZDiUM, a w okresie objętym kontrolą faktycznie były wykonywane przez pracowników Działu Decyzji Administracyjnych.
* Przypisanie Działowi Księgowości i Kadr zadania rozliczania oraz odprowadzania podatku VAT do Urzędu Skarbowego, podczas gdy w myśl przepisów Psrp VAT kwoty podatku VAT należnego do zapłaty jednostki przekazują na rachunek Miasta Piotrkowa Trybunalskiego.

1. Przyjęcie w polityce rachunkowości jednostki zapisów naruszających przepis art. 10 ust. 1 pkt 3 i ust. 2 ustawy o rachunkowości[[10]](#footnote-10), poprzez:
   * Nieuwzględnienie w zasadach rachunkowości jednostki przyjętych zarządzeniem nr 13 Dyrektora ZDiUM z dnia 22.04.2021 r. zasad klasyfikacji zdarzeń[[11]](#footnote-11).

*Na podstawie art. 10 ust. ust.1 pkt 3* ustawy o rachunkowości *dokumentacja opisująca przyjęte przez jednostkę zasady rachunkowości powinna zawierać przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń.*

* + Zamieszczenie w zakładowym planie kont[[12]](#footnote-12) zapisu dopuszczającego bieżącą aktualizację kont syntetycznych nie wymagającą odrębnego zarządzenia, natomiast w myśl art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości *dokumentację opisującą przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości, ustala w formie pisemnej i aktualizuje kierownik jednostki.*

1. Niewykonanie w sposób zupełny przez kierownika jednostki obowiązków wynikających z § 10 zarządzenia nr 378 Prezydenta Miasta z dnia 15.12.2020 r.[[13]](#footnote-13) w zakresie *przestrzegania zapisów zarządzenia oraz uwzględnienia jego zapisów w polityce rachunkowości jednostki*. Ustalono, że jednostka nie utworzyła konta służącego do *rozliczenia podatku VAT naliczonego od nabycia towarów i usług zaliczanych do środków trwałych do rozliczenia w danym miesiącu (oznaczenie w Psrp VAT: 225-VJ-2).*
2. Niedopełnienie obowiązku wprowadzenia (w drodze aneksu) zmiany do umowy nr 12/MZDIK/DUZ/2010 z dnia 18.02.2010 r.[[14]](#footnote-14) w zakresie danych identyfikacyjnych podmiotu realizującego umowę – Wykonawcy (tj. Miasta Piotrków Trybunalski) w związku z wprowadzoną centralizacją rozliczeń podatku VAT w Mieście Piotrków Trybunalski.

W odniesieniu do umów zawartych przez jednostki organizacyjne Miasta przed wprowadzeniem centralizacji rozliczeń podatku VAT, zarządzenie nr 443 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 15.11.2016 r. w sprawie wprowadzenia zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług w Mieście Piotrków Trybunalski[[15]](#footnote-15) zobowiązywało kierowników jednostek do aneksowania zawartych umów m.in. w zakresie zmiany nazwy strony umowy a od dnia wprowadzenia centralizacji rozliczeń VAT, do posługiwania się przy zawieraniu umów i wystawianiu dokumentów związanych z rozliczaniem podatku VAT numerem NIP Miasta*.* Umowy cywilnoprawne zakupu i sprzedaży zawierane przez jednostki w imieniu i na rzecz Miasta musiały zawierać właściwe dane identyfikacyjne podmiotu je zawierającego, czyli Miasta Piotrków Trybunalski – zgodnie z przedstawionym wzorem określenia stron umowy. Z treści ww. umowy – poddanej kontroli w ramach przyjętej próby – wynikało, że stroną umowy oznaczoną jako „Wykonawca” pozostaje Zarząd Dróg i Utrzymania Miasta.

1. Brak dokonania obowiązkowej waloryzacji:
   * wysokości opłat za udostępnienie nieruchomości gruntowych wchodzących w skład zasobu nieruchomości gminnych Miasta Piotrków Trybunalski, położonych w jego granicach i administrowanych przez ZDiUM, za wyjątkiem gruntów stanowiących pasy drogowe dróg publicznych gminnych w celu umieszczania urządzeń naziemnej, nadziemnej i podziemnej infrastruktury technicznej – na podstawie § 6 ust. 4 zarządzenia nr 431 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 14.11.2019 r., który stanowi o obowiązku corocznej waloryzacji tychże opłat o wskaźnik wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych,
   * wysokości stawki czynszu z tytułu najmu kiosku o powierzchni 9,28 m2 przy ul. Wierzeje, zgodnie z § 2 ust. 5 umowy najmu nr 40/MZDiK/2009 z dnia 04.06.2009 r., który stanowił, że czynsz podlegać będzie rocznej waloryzacji zgodnie ze średniorocznym procentowym wskaźnikiem wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych za ostatni rok publikowanym przez Prezesa GUS.

Zgodnie z Komunikatem Prezesa GUS z dnia 15 stycznia 2021 r. w sprawie średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w 2020 r. w stosunku do 2019 r. wskaźnik wyniósł 103,4 % (wzrost cen o 3,4 %). W przypadku udostępnienia nieruchomości gminnych dla celów o których mowa w § 6 zarządzenia nr 431 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 14.11.2019 r., które weszło w życie od 01.01.2020 r. waloryzacja powinna (po raz pierwszy) mieć zastosowanie do opłat pobieranych w 2021 r. po opublikowaniu ww. komunikatu[[16]](#footnote-16).

Kontrola wykazała, że jednostka dokonała naliczenia opłaty za lokalizację urządzeń infrastruktury podziemnej (sieci gazowej wraz z przyłączami gazu o łącznej powierzchni 42,20 m2) w pasach dróg wewnętrznych. Opłata została ustalona w piśmie DDA.424.20.2021 z dnia 10.02.2021 r. w kwocie 5 559,60 zł brutto (wg wyliczenia 45,20 mb. x 123,00 zł/m2). W związku z ustaloną opłatą – wystawiona została faktura VAT nr ZDIUM/009/02/2021/WEW z 12.02.2021 r. z której wynikała wartość netto 4 520,00 zł, stawka VAT 23 %, wartość brutto 5 559,60 zł. W związku z brakiem waloryzacji stawki opłaty nastąpiło zaniżenie dochodu wyrażonego w wartości netto, które w tym przypadku wyniosło 153,68 zł (wg wyliczenia 4 520,00 zł x 3,4 %).

W przypadku czynszu najmu kiosku – stawka miesięczna w kwocie 660,00 zł netto wynikała z aneksu nr 2 z dnia 16.10.2019 r. do umowy najmu nr 40/MZDiK/2009 z dnia 04.06.2009 r. Jednostka nie udokumentowała przeprowadzenia waloryzacji zarówno w roku 2020 wskaźnikiem 102,3 %[[17]](#footnote-17) (w styczniu[[18]](#footnote-18) 2021 r. stawka czynszu powinna wynosić netto 675,18 zł, wg wyliczenia 660 zł x 102,3 %), jak też w roku 2021 wskaźnikiem 103,4 % (od miesiąca lutego[[19]](#footnote-19) do końca 2021 r. stawka czynszu powinna wynosić netto 698,14 zł, wg wyliczenia 675,18 zł x 103,4 %). Na podstawie posiadanych przez Urząd Miasta danych[[20]](#footnote-20) ustalono, że jednostka przez cały rok wystawiała faktury z tytułu ww. czynszu na kwotę 660,00 zł netto i – w związku z brakiem waloryzacji jego stawki – w 2021 roku nastąpiło zaniżenie dochodów budżetowych w wartości netto 434,72 zł[[21]](#footnote-21).

*Powyższym zaniechaniem jednostka naruszyła art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny. W tym miejscu należy również mieć na uwadze odpowiedzialność, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*[[22]](#footnote-22)*. Zgodnie z powołanym przepisem – naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest nieustalenie należności Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych albo ustalenie takiej należności w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia. Przy czym zgodnie z art. 26 ust. 1 nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych działanie lub zaniechanie określone w art. 5-16, którego przedmiotem są środki finansowe w wysokości nieprzekraczającej jednorazowo, a w przypadku więcej niż jednego działania lub zaniechania – łącznie w roku budżetowym, kwoty minimalnej[[23]](#footnote-23) (w 2021 r. była to kwota 4 134,02 zł[[24]](#footnote-24)).*

1. Nieoznaczenie w ewidencji sprzedaży transakcji kodem GTU, co miało miejsce w odniesieniu do skontrolowanej faktury Nr ZDiUM/001/02/2021/REF z dnia 03.02.2021 r. obejmującej częściowe refakturowanie kosztów zakupu oleju opałowego. Powyższe stanowiło naruszenie § 10 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów Inwestycji i Rozwoju z dnia 15.10.2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2019 r. poz. 1988, z późn. zm.).
2. Liczne niespójności w zapisach zarządzenia nr 66 Dyrektora ZDiUM z dnia 20.12.2019 r. w sprawie zasad przyznawania stanowisk handlowych na targowiskach miejskich oraz miejscach wyznaczonych do handlu w Piotrkowie Trybunalskim zmienionego zarządzeniem nr 63 z dnia 13.11.2020 r. [[25]](#footnote-25) W jego treści ustalono m.in., że:

* *Opłatę za świadczenie usługi rezerwacji na targowiskach miejskich oraz miejscach wyznaczonych do handlu w ciągu ul. Targowej, administrowanych przez ZDiUM [opłata rezerwacyjna], obejmuje okres miesięczny z terminem płatności do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego dotyczy rezerwacja (§ 1 ust. 1 zarządzenia).*
* *W przypadku nieterminowej zapłaty za opłatę rezerwacyjną naliczone zostaną należne odsetki (§ 1 ust. 2 zarządzenia).*

Powyższe zapisy pozostawały w sprzeczności z innymi postanowieniami tego zarządzenia, które uzależniały powstanie uprawnień z tytułu rezerwacji stanowiska handlowego od wcześniejszego uiszczenia wymaganej opłaty. Zgodnie z tymi zapisami:

* *Rezerwacja stanowiska handlowego obejmuje miesiąc, za który opłata rezerwacyjna została uiszczona. (§ 1 ust. 6 zarządzenia).*
* *Uiszczenie opłaty rezerwacyjnej uprawnia do zajmowania stanowiska handlowego, którego opłata dotyczy, przez cały okres, za który dokonano opłaty rezerwacyjnej, w czasie funkcjonowania targowiska miejskiego[[26]](#footnote-26) (§ 2 ust. 1 zarządzenia).*

Wniesienie opłaty rezerwacyjnej po upływie miesiąca, którego dotyczy (dotyczyła) jest niezgodne z istotą i celem pobierania opłat rezerwacyjnych. Istotą rezerwacji jest bowiem działanie wyprzedzające świadczenie usługi (lub okres jej świadczenia) w celu zapewnienia jej wyłączności na rzecz osoby dokonującej rezerwacji. W zarządzeniu przyjęto natomiast zasadę kontynuacji korzystania z usługi rezerwacji – mimo niewniesienia opłaty za minione okresy[[27]](#footnote-27):

* *Pozbawienie osoby (podmiotu gospodarczego) rezerwacji danego stanowiska handlowego mogło nastąpić w przypadku nie uiszczenia opłaty za świadczenie usługi rezerwacji przez dwa miesiące. (§ 4 lit. b zarządzenia).*

Przyjęte przez jednostkę zasady przyznawania stanowisk handlowych na targowiskach miejskich i regulowania opłat rezerwacyjnych przyczyniły się do powstania zaległości w należnościach z tego tytułu (wg stanu na dzień 30.09.2021 r. łączna kwota zaległości wynosiła 2 678,05 zł)[[28]](#footnote-28).

1. Zarządzenie nr 66 Dyrektora ZDiUM z dnia 20.12.2019 r., przewidywało możliwość rezygnacji z rezerwacji stanowiska ze skutkiem wstecznym, bez okresu wypowiedzenia (typowego w przypadku świadczenia usług o charakterze ciągłym[[29]](#footnote-29)). Zgodnie z treścią zarządzenia:

* *Wniosek o rezygnację z rezerwacji stanowiska należy złożyć do 10 dnia danego miesiąca, którego dotyczy rezerwacja: w przypadku rezygnacji wniosek złożony do 10 dnia miesiąca powoduje rezygnację z danym miesiącem, natomiast – w przypadku złożenia po 10 dniu miesiąca – rezerwacja wygasa z pierwszym dniem kolejnego miesiąca (§ 3 ust. 2 zarządzenia).*

W analizowanej sytuacji – mając na uwadze, że usługa rezerwacji, jest usługą o charakterze ciągłym i podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, a obowiązek podatkowy – stosownie do art. 19a ust. 4 lit, b ustawy o VAT – powstaje z chwilą wystawienia faktury, obowiązujące regulacje nie powinny dopuszczać możliwości składania oświadczeń woli dotyczących rezygnacji z korzystania z usługi ze skutkiem wstecznym (o ile miały by one doprowadzić do konieczności wystawienia faktury korygującej). Należy mieć bowiem na uwadze, że wystawca faktury korygującej powinien upewnić się co do istnienia przesłanek warunkujących dokonanie korekty (art. 106j ust. 1 ustawy o VAT).

Kontrola wykazała, że w dniu 07.01.2021 r. jednostka wystawiła fakturę nr ZDiUM/084/01/2021/TARG na kwotę 75,00 zł brutto z tytułu rezerwacji stanowiska handlowego nr 138 ul. Targowa za m-c styczeń 2021 r. Przedmiotowa faktura została ujęta (zaewidencjonowana) w rejestrze sprzedaży miesiąca stycznia 2021. W związku ze złożonym przez stronę w dniu 08.01.2021 r. wnioskiem o rezygnację z przedmiotowego stanowiska handlowego, jednostka wystawiła fakturę korygującą ZDiUM/001/01/2021/TARG/KOR z dnia 11.01.2021 r. anulującej świadczenie usługi rezerwacyjnej stanowiska (kwota należności wynikająca z korekty wynosiła 0,00 zł).

1. Na fakturach zakupowych brak informacji – w jakim zakresie zakupione towary, usługi wykorzystywane są przez nabywcę do wykonywania czynności opodatkowanych. W ramach przyjętej ścieżki kontroli faktur w jednostce, na dokument tzw. karty obiegu nanoszony był jedynie kod ZKC (stosowanym dla odliczenia VAT metoda pośrednią) oraz kod ZKB (stosowany dla odliczenia VAT metodą bezpośrednią) i kwota podatku podlegającego odliczeniu. W konsekwencji dane nanoszone na faktury zakupu nie zapewniały jednoznacznego przyporządkowania dokonywanych zakupów do występującej w jednostce działalności opodatkowanej i niepodlegającej opodatkowaniu (takie przyporządkowanie ma szczególne znaczenie w przypadku faktur zakwalifikowanych do odliczenia VAT zarówno metodą bezpośrednią jak i pośrednią)[[30]](#footnote-30). Prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego z faktur zakupu wymaga jednoznacznego, wyraźnego powiązania wykonywanych zadań w całości lub w części z wykonywaną przez Miasto działalnością opodatkowaną. Uprawnienie do odliczenia podatku VAT naliczonego metodą bezpośrednią, przysługuje, gdy dany zakup jest związany wyłącznie z działalnością opodatkowaną. Uprawnienie do odliczenia podatku VAT naliczonego metodą pośrednią, przysługuje, gdy dany zakup pozostaje w związku zarówno z działalnością opodatkowaną jak i działalnością niepodlegającą opodatkowaniu. Brak możliwości przyporządkowania zakupu choćby w części do działalności opodatkowanej VAT, uniemożliwia odliczenie tego podatku.
2. Niedostosowanie się do przepisów rozdziału VII Psrp VAT, dotyczących zasad funkcjonowania konta 225-DO-01-08 – „VAT należny ze stawką 8 %”[[31]](#footnote-31). Wykazano, że na koniec miesiąca jednostka dokonywała przeksięgowania podatku VAT należnego na konto 225-DO-00-08 – *rozliczenie podatku VAT ze stawką 8 %,* mimo iż strona Ma konta 225-DO-01-08 *– podatek VAT należny ze stawką 8 %* nie wykazywała salda oznaczającego zobowiązanie z tytułu VAT w danym okresie*[[32]](#footnote-32)*. Wynikało to z faktu, że podatek VAT należny był ewidencjonowany na koncie 225-DO-01-08 dopiero po zakończeniu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy[[33]](#footnote-33), w dacie wystawienia faktury[[34]](#footnote-34) [szerzej w protokole kontroli s. 59-60]. Jednostka nie zawarła w zakładowym planie kont odmiennych od Psrp VAT zasad klasyfikacji zdarzeń na ww. koncie, a funkcji tej nie spełniało zamieszczenie w zakładowym planie kont opisu przykładowych schematów księgowań.

Mając na uwadze powyższe ustalenia, polecam:

Uzyskać potwierdzenie przyjęcia przez głównego księgowego jednostki obowiązków w zakresie gospodarki finansowej określonych pracownikowi w imiennym upoważnieniu w celu zachowania ustawowych wymogów wynikających z art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Określone obowiązki i odpowiedzialność w zakresie gospodarki finansowej, w szczególności w zakresie dokonywania kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej powierzyć pracownikom jednostki w imiennych upoważnieniach oraz uzyskać potwierdzenie ich przyjęcia przez upoważnionych pracowników

Zweryfikować zapisy Regulaminu Organizacyjnego jednostki w celu:

dostosowania katalogu zadań przypisanych poszczególnym działom merytorycznym do zakresu zadań przekazanych do realizacji Dyrektorowi ZDiUM na mocy zarządzeń Prezydenta Miasta,

doprowadzenia do zgodności z zapisami zarządzenia Nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Tryb. z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski (w tym dotyczącymi obowiązku przekazywania przez jednostkę podatku VAT należnego do zapłaty na rachunek Miasta Piotrkowa Trybunalskiego

Dostosować postanowienia zasady (politykę) rachunkowości do wymogów art. 10 ust. 1 pkt 3 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, mając na uwadze, że dokumentację określającą zasady dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej: zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej, ustala w formie pisemnej i aktualizuje kierownik jednostki.

W zakładowym planie kont jednostki utworzyć konto analityczne służące rozliczaniu podatku VAT naliczonego od nabycia towarów i usług zaliczanych do środków trwałych do rozliczenia w danym miesiącu (oznaczenie w Psrp VAT: 225-VJ-2).

W zakładowym planie kont opisać przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zgodnie z wymogiem art. 10 ust.1 pkt 3 lit. a ustawy o rachunkowości.

Dokonać przeglądu wszystkich obowiązujących umów dotyczących sprzedaży lub zakupów opodatkowanych podatkiem VAT (szczególnie tych zawartych przed 01.01.2017 r.) W przypadku stwierdzenia funkcjonowania w obrocie prawnym umowy, których stroną nie jest Miasto Piotrków Trybunalski – niezwłocznie podpisać aneks w zakresie oznaczenia strony umowy (tj. wskazania, w miejsce dotychczasowych danych jednostki, danych identyfikacyjnych Miasta).

Dokonać waloryzacji stawek opłat za udostępnienie nieruchomości gruntowych wchodzących w skład zasobu nieruchomości gminnych Miasta Piotrków Trybunalski, położonych w jego granicach i administrowanych przez ZDiUM, za wyjątkiem gruntów stanowiących pasy drogowe dróg publicznych gminnych w celu umieszczania urządzeń naziemnej, nadziemnej i podziemnej infrastruktury technicznej – stosownie do obowiązku wynikającego z § 6 ust. 4 zarządzenia nr 431 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, mając na uwadze, że nieustalenie należności jednostki samorządu terytorialnego w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia stanowi przesłankę odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – o czym stanowi art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Dokonać przeliczenia stawek czynszu za najem stosownie do postanowień § 2 ust. 5 umowy nr 40/MZDiK/2009 z dnia 04.06.2009 r. i wyeliminować nieprawidłowości w tym zakresie.

W przypadku sprzedaży towarów i usług do których mają zastosowanie kody GTU przestrzegać wymogu raportowania wymaganych danych w ewidencji sprzedaży zgodnie z § 10 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 15.10.2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2019 r. poz. 1988, z późn. zm.). Dokonać przeglądu wystawionych faktur, w odniesieniu do stwierdzonych przypadków niezastosowania wymaganych kodów GTU niezwłocznie sporządzić korekty i przekazać je do Jednostki Centralnej.

Podjąć działania mające na celu zweryfikowanie zasad pobierania opłaty rezerwacyjnej na zorganizowanych targowiskach miejskich oraz miejscach wyznaczonych do handlu. W tym celu uwzględnić zawarte w protokole kontroli wnioski oraz stanowisko Biura Prawnego UM, w szczególności przyjąć jako rozwiązanie docelowe – uregulowanie powyższych zasad przez Prezydenta Miasta – organ wykonujący uchwały Rady Miasta i gospodarujący mieniem komunalnym. Przy ponownym opracowaniu tychże zasad poddać analizie przyjęty przez jednostkę tryb ubiegania się o rezerwację stanowiska, sposób dokumentowania przez kupującego faktu posiadania rezerwacji w trakcie funkcjonowania targowiska, termin wnoszenia opłaty rezerwacyjnej, skutki niewniesienia opłaty rezerwacyjnej w terminie, sposób i termin wypowiedzenia korzystania z usług rezerwacji – mając na uwadze, że wystawienie faktury powoduje powstanie obowiązku podatkowego, a dopuszczalność korekty takiej faktury jest ograniczona do ściśle określonych przesłanek. Ponadto rozważyć obowiązek zawarcia umowy na świadczenie usług rezerwacji, uwzględniając fakt, że umowa w obrocie cywilnoprawnym stanowi wzmocnienie świadomości istnienia stosunku zobowiązaniowego, a w sytuacjach, w których opłata ta nie byłaby uiszczona, stanowi podstawę do żądania przez sąd wydania nakazu zapłaty.

Wzmocnić nadzór nad przestrzeganiem wynikających z zarządzenia Nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Tryb. z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski regulacji w kwestii uprawnień do bezpośredniego i pośredniego odliczania podatku VAT naliczonego w zależności od możliwości przyporządkowania dokonywanych zakupów do rodzajów działalności i sprzedaży występujących w jednostce.

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 niewykonania.

Z up. Prezydenta Miasta  
Piotrkowa Trybunalskiego

Bogdan Munik  
Sekretarz Miasta

Dokument podpisany kwalifikowanym podpisem elektronicznym

1. W okresie objętym kontrolą obowiązywało zarządzenie Nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Tryb. z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski. Załącznik nr 1 do zarządzenia stanowił wykaz jednostek budżetowych Miasta objętych skonsolidowanym rozliczeniem podatku VAT, natomiast w załączniku nr 2 zawarto Procedury scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim (dalej w skrócie Psrp VAT). [↑](#footnote-ref-1)
2. Ustawa z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 106, ze zm., od 14.04.2021 r. t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.) – dalej ustawa o VAT. [↑](#footnote-ref-2)
3. W tym również rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17.12.2015 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. [↑](#footnote-ref-3)
4. Obowiązek waloryzacji dotyczył opłat za udostępnienie nieruchomości gruntowych wchodzących w skład zasobu nieruchomości gminnych Miasta Piotrków Trybunalski, położonych w jego granicach i administrowanych przez ZDiUM, za wyjątkiem gruntów stanowiących pasy drogowe dróg publicznych gminnych w celu umieszczania urządzeń naziemnej, nadziemnej i podziemnej infrastruktury technicznej i wynikał z § 6 ust. 4 zarządzenia nr 431 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dn. 14.11.2019 r. [↑](#footnote-ref-4)
5. Najem realizowany na podstawie umowy najmu 40/MZDiK/2009 zawartej w dniu 04.06.2009 r. z Miejskim Zakładem Komunikacyjnym Spółka z o.o. (Najemcą). Obowiązek waloryzacji czynszu wynikał z § 2 ust. 5 umowy. [↑](#footnote-ref-5)
6. Złożenie na dokumencie podpisu (bez żadnej adnotacji może oznaczać jedynie pokwitowanie odbioru i zapoznanie się z treścią dokumentu. Brak jednoznacznego przyjęcia obowiązków wiąże się z ryzykiem uniknięcia odpowiedzialności. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ustalono, że w Dziale Księgowości i Kadr prowadzony był *Rejestr osób upoważnionych do kontroli dokumentów księgowych pod względem merytorycznym, formalno-rachunkowym* ze wskazaniem pracowników (w układzie wg komórek organizacyjnych, z wykazaniem zajmowanych stanowisk, oraz przypisaniem zakresu powierzenia).Delegowanie uprawnień poprzez dokonywanie zapisów w rejestrze nie powinno być utożsamiane z zachowaniem formy odrębnego imiennego upoważnienia (funkcją rejestru powinno być raczej uporządkowanie obowiązujących upoważnień, np. poprzez wskazanie osób, zakresu, daty obowiązywania i wygaśnięcia upoważnienia), z całą pewnością natomiast rejestr nie powinien być źródłem obowiązywania powierzeń. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ustawa z dn. 27.08.2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.). [↑](#footnote-ref-8)
9. Pismo z dnia 11.07.2019 r. znak sprawy PAK.1720.2.2019 przekazane do wiadomości kierownikom jednostek organizacyjnych Miasta. Wraz z pismem do wykorzystania dołączone zostały opracowane wzory dokumentów powierzenia obowiązków i odpowiedzialności głównemu księgowemu i innym pracownikom jednostki. [↑](#footnote-ref-9)
10. Ustawa z dn. 29.09.1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 351, ze zm., od 01.02.2021 r. t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 217, ze zm.); [↑](#footnote-ref-10)
11. W części opisowej do konta 225 – „rozrachunki z budżetami” wskazano jedynie przykładowe schematy księgowań. Szczegółowa kontrola operacji na kontach wykazała nieuwzględnione lub niewystarczająco doprecyzowane w przyjętych schematach operacje związane m.in. z zaewidencjonowaniem korekty rocznej, przeksięgowaniem podatku VAT z faktury wystawionej po zakończeniu miesiąca w którym powstał obowiązek podatkowy (wystawienie takiej faktury jest zgodne z przepisami ustawy o VAT) i zaewidencjonowanej w księgach rachunkowych w dacie wystawienia. [↑](#footnote-ref-11)
12. ZPK wprowadzony jako załącznik nr 3 do polityki rachunkowości. [↑](#footnote-ref-12)
13. Zarządzenie obowiązujące w okresie objętym kontrolą. Wcześniejsze zarządzenia Prezydenta Miasta posiadały analogiczne zapisy. [↑](#footnote-ref-13)
14. Przedmiotem umowy była dalsza sprzedaż usług dostarczania energii i konserwacji punktów oświetleniowych. [↑](#footnote-ref-14)
15. Zarządzenie wskazujące datę 01.01.2017 r. jako dzień wprowadzenia zasad centralizacji rozliczeń VAT. [↑](#footnote-ref-15)
16. Komunikat Prezesa GUS ukazał się w oficjalnym publikatorze – Monitorze Polskim w dniu 19.01.2021 r. (M.P. Nr 58 z dnia 19.01.2019 r.). [↑](#footnote-ref-16)
17. Zgodnie z komunikatem Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia z dnia 15.01.2020 r. w sprawie średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w 2019 r. (M.P. z [2020 r. poz. 72](https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5463/50/7/1/m2020000007201_1.pdf)), ww. średnioroczny wskaźnik cen wyniósł 102,3 (co oznaczało wzrost cen o 2,3 %). [↑](#footnote-ref-17)
18. Zgodnie z umową czynsz był płatny do 10 każdego miesiąca, natomiast komunikaty Prezesa GUS ukazują się każdego roku co do zasady w dniu 15 stycznia (w tym dniu umieszczane są na stronie GUS, a następnie niezwłocznie są ogłaszane w oficjalnym publikatorze – Monitorze Polskim). [↑](#footnote-ref-18)
19. Tj. od miesiąca następującego po miesiącu, w którym opublikowano komunikat Prezesa GUS. [↑](#footnote-ref-19)
20. Pliki JPK\_V7M przekazane przez ZDiUM. [↑](#footnote-ref-20)
21. Dochód osiągnięty wyniósł 660,00 zł x 12 = 7920,00 zł. Dochód do osiągnięcia poprzez waloryzację powinien wynieść 675,18 zł + (11 x 698,14 zł) = 8354,72 zł, różnica 8354,72 zł - 7920 zł = 434,72 zł. [↑](#footnote-ref-21)
22. Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 289). [↑](#footnote-ref-22)
23. Kwotą minimalną w rozumieniu ust. 1 jest kwota przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1070 i 2400), zwanego dalej „przeciętnym wynagrodzeniem”. [↑](#footnote-ref-23)
24. W 2021 r. przez przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej, o którym mowa wyżej, należy rozumieć przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej w drugim półroczu 2018 r. ogłoszone przez Prezesa GUS, wynoszące: 4.134,02 zł. [↑](#footnote-ref-24)
25. Zmiana polegała na wprowadzeniu podziału procentowego określającego proporcje przyznawania rezerwacji stanowisk handlowych według poszczególnych kategorii asortymentu na miejscach wyznaczonych do handlu w ciągu ul. Targowej. [↑](#footnote-ref-25)
26. Z zastrzeżeniem, że w przypadku miejsc w ciągu ul. Targowej dotyczy wyłącznie dni targowych tj. wtorku i piątku. [↑](#footnote-ref-26)
27. W ten sposób, pomimo nieuregulowania przez kontrahenta należności za poprzedni okres lub okresy, jednostka wystawiała kolejne faktury za bieżące miesiące. [↑](#footnote-ref-27)
28. Zaległości dotyczyły 16 kontrahentów przy czym niektóre z nich miały charakter bieżących opóźnień (zalegle opłaty zostały uregulowane po terminie), w innych przypadkach wymagane było natomiast podjęcie dodatkowych działań mających na celu wyegzekwowanie niezapłaconych należności. [↑](#footnote-ref-28)
29. Wobec określenia terminu wnoszenia opłaty rezerwacyjnej na koniec miesiąca, za właściwe rozwiązanie należałoby uznać by wypowiedzenie korzystania z usługi rezerwacji wywierało skutek na koniec miesiąca. [↑](#footnote-ref-29)
30. Wątpliwości w tej kwestii dotyczyły m.in. prawa do odliczania częściowego zakupów posiłków regeneracyjnych na rzecz pracowników (kierowców) zatrudnionych w Dziale Utrzymania Zieleni i Porządku. Uzyskane w trakcie kontroli wyjaśnienia Dyrektora ZDiUM wskazały na powiązanie ich pracy z szeroko rozumianą obsługą logistyczną zadań jednostki związanych ze sprzedażą opodatkowaną realizowaną w imieniu Miasta, związek ten nie wynikał natomiast z indywidualnych zakresów zadań tychże pracowników. [↑](#footnote-ref-30)
31. Zgodnie z nimi konto analityczne rozliczenie podatku VAT należnego w danym miesiącu (w Psrp VAT konto 225-VJ-0) wykazuje na koniec miesiąca saldo Ma, które oznacza zobowiązanie z tytułu VAT należnego, podlegającego wpłacie do Urzędu Skarbowego za pośrednictwem Miasta. [↑](#footnote-ref-31)
32. Saldo Ma oznaczające zobowiązanie z tytułu VAT należnego wykazywało dopiero– po przeksięgowaniu – utworzone na potrzeby jednostki konto 225-DO-00-08 – *rozliczenie podatku VAT ze stawką 8 %.* Saldo konta 225-DO-00-08 podlegało dalszemu przeksięgowaniu na konto rozrachunkowe z Jednostką Centralną (225-DO-W). [↑](#footnote-ref-32)
33. Zgodnie z przepisem *art. 106i ust. 1 ustawy o VAT: fakturę należy wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę.* [↑](#footnote-ref-33)
34. W ten sposób odbywało się fakturowanie sprzedaży biletów na podstawie umowy wykonawczej nr 11/ZDiUM/DK/2020 z dnia 01.02.2020 r. zawartej pomiędzy Miastem Piotrków Trybunalski a Miejskim Zakładem Komunikacyjnym Spółka z o.o. Zgodnie z § 10 umowy wpływy ze sprzedaży biletów stanowią przychód Miasta (…). Po upływie każdego miesiąca, w terminie do 12 dnia miesiąca następnego, MZK miało przekazać Miastu dostępny z systemu szczegółowy wykaz ilościowy i wartościowy biletów sprzedażnych w minionym miesiącu. Na podstawie otrzymanego wykazu Miasto miało wystawiać fakturę zbiorczą sprzedaży biletów w minionym miesiącu, z terminem płatności 14 dni [↑](#footnote-ref-34)