



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LLO.410.023.01.2019

Pani
Hanna Zdanowska
Prezydent Miasta Łodzi

Urząd Miasta Łodzi
Ul. Piotrkowska 104
90-926 Łódź

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/19/109 – Centralizacja podatku VAT w jednostkach samorządu terytorialnego

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Łodzi, ul. Piotrkowska 104, 90-926 Łódź ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Hanna Zdanowska, Prezydent Miasta Łodzi od dnia 16 listopada 2014 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przygotowanie i wdrożenie zadań związanych z centralizacją rozliczeń w VAT. 2. Wypełnianie obowiązków podatników VAT przez jednostkę samorządu terytorialnego. 3. Podejmowanie działań przez jednostkę samorządu terytorialnego w celu realizacji uprawnień podatnika VAT.
Okres objęty kontrolą	Lata 2016-2019
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontrolerzy	1. Maciej Kończalik, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/199/2019 z 23 października 2019 r. 2. Zuzanna Sieradzka, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/197/2019 z 23 października 2019 r. 3. Emilia Wyciszkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/198/2019 z 23 października 2019 r.

(akta kontroli str. 1-5)

¹ Dalej: „Miasto Łódź”, „Urząd”, „UML”.

² Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm., dalej: „ustawa o NIK”.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Miasto Łódź terminowo podjęło rozliczanie podatku VAT wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi⁴, przy czym wbrew obowiązującym przepisom prawa i uregulowaniom wewnętrznym, w wyniku opóźnień we wdrażaniu nowych rozwiązań, 196 jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi nie stosowało w 2017 r. metody proporcjonalnego odliczenia podatku za pomocą prewspółczynnika/współczynnika, pomimo istnienia przesłanek w tym zakresie. Żadna z tych jednostek nie złożyła do końca niniejszej kontroli korekt częściowych deklaracji VAT-7 dotyczących ww. rozliczeń, ani też nie wskazała podatnikowi kwoty objętej korektą. W konsekwencji także deklaracje VAT-7 Miasta Łodzi za wszystkie okresy 2017 r. nie zostały skorygowane i nie uwzględniały części kwot w zakresie rozliczenia podatku naliczonego, a tym samym nie wskazywały ostatecznej wartości zobowiązania podatkowego lub kwoty do zwrotu. Metoda proporcjonalnego odliczania podatku VAT za pomocą prewspółczynnika/współczynnika została w pełni wdrożona dopiero w 2018 r., tj. z rocznym opóźnieniem. Na podstawie badanych prób stwierdzono, że w 2018 r. zakres prawa do odliczania podatku VAT z zastosowaniem prewspółczynnika i współczynnika ustalany był prawidłowo.

Ponadto, na etapie wdrażania centralnego rozliczania podatku VAT, Miasto Łódź w sposób nieprawidłowy dokonało zakupu systemu służącego do rozliczeń VAT. W wyniku braku zachowania należytej staranności przy określaniu przedmiotu, a w konsekwencji szacunkowej wartości zamówienia, doprowadzono do niezasadnego podziału zamówienia na dwa odrębne i wyłączenia stosowania przepisów o zamówieniach publicznych.

Na etapie wdrażania centralizacji, a także w okresie późniejszym, Miasto Łódź zapewniło pracownikom UMŁ oraz wszystkich jednostek organizacyjnych udział w szkoleniach dotyczących centralizacji podatku VAT. Pracownicy zajmujący się w Urzędzie obsługą VAT posiadali odpowiednie kwalifikacje do zajmowanego stanowiska.

W wyniku kontroli nie stwierdzono przypadków odliczeń od nabyć, od których nie przysługiwało prawo do odliczenia, a także – z jednym wyjątkiem – dokonywania odliczeń w nadmiernej wysokości. W wyniku kontroli stwierdzono pojedyncze przypadki opóźnień w składaniu do naczelnika urzędu skarbowego aktualizujących zgłoszeń NIP-2.

Poza ww. przypadkami nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie rozliczania podatku i sporządzania deklaracji VAT-7. Miasto Łódź terminowo składało deklaracje (oraz informacje podsumowujące) i regulowało zobowiązania z nich wynikające. Ewidencja VAT zawierała dane niezbędne do sporządzenia deklaracji podatkowej i informacji podsumowujących. Kontrola zgodności ewidencji VAT z deklaracją podatkową nie wykazała rozbieżności. Na podstawie badanych prób stwierdzono, że prawidłowo rozliczono podatek należny wykazany w deklaracjach VAT-7 zarówno w odniesieniu do momentu powstania obowiązku podatkowego, jak i stawki podatku VAT. Obrót ewidencjonowano przy zastosowaniu kas rejestrujących we wszystkich wymaganych przypadkach.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Podlegającymi centralizacji rozliczeń.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej⁵ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przygotowanie i wdrożenie zadań związanych z centralizacją rozliczeń w VAT

Opis stanu faktycznego

1.1 Celem przygotowania procesu wdrożenia centralizacji rozliczeń VAT Prezydent Miasta Łodzi powołała w Urzędzie – stosownym zarządzeniem⁶ – następujące zespoły zadaniowe, tj. Komitet Sterujący oraz Zespół Zarządzający. Głównym zadaniem Komitetu Sterującego było wytyczanie kierunków działalności, podejmowanie strategicznych decyzji oraz dokonywanie okresowych ocen postępu prac. Z kolei do zadań Zespołu Zarządzającego należało m.in. przygotowanie: instrukcji podatkowej, procedury obiegu dokumentów i informacji w ramach przygotowania scentralizowanych rejestrów VAT i deklaracji VAT, wzorcowego rejestru VAT zakupu i sprzedaży, wzorcowego rejestru cząstkowego oraz wzorcowej deklaracji cząstkowej VAT, szkoleń dla jednostek budżetowych z zakresu stosowania nowych zasad rozliczeń VAT w modelu scentralizowanym. Zarządzeniem Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT ustalono także ramowy harmonogram wdrożenia centralnego modelu rozliczania VAT oraz przygotowania i wdrożenia odliczania podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika w Mieście Łodzi. Pierwotnym założeniem przedsięwzięcia było wprowadzenie centralnego rozliczenia VAT w jednostkach budżetowych i zakładzie budżetowym Miasta Łodzi oraz przygotowanie i wdrożenie podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika od dnia 1 stycznia 2016 r. Po dokonanych analizach, termin ten przesunięto na 1 stycznia 2017 r.

Powyższe zadania zostały zrealizowane w wyznaczonych terminach, z wyjątkiem opracowania, a następnie wdrożenia w jednostkach organizacyjnych i zakładzie budżetowym Miasta Łodzi opracowanej i potwierdzonej metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika oraz rozpoczęcia stosowania metody odliczania podatku VAT za pomocą współczynnika. Zgodnie z harmonogramem na realizację zadań związanych z opracowaniem pierwszej z ww. metod wyznaczono 31 marca 2016 r.⁷ i 30 września 2016 r.⁸, a zadań związanych z jej wdrożeniem 31 października 2016 r. Dodatkowo, zgodnie z zarządzeniem Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT⁹ przewspółczynnik i współczynnik powinien być stosowany przez jednostki organizacyjne Miasta Łodzi już w 2017 r. W rzeczywistości UMŁ wraz z większością jednostek objętych tą metodą odliczania podatku VAT, zaczął stosować przewspółczynnik i współczynnik dopiero w 2018 r.

(akta kontroli str. 6-28, 1195-1196, 2775-2777, 2786-2853)

Wskazane powyżej zadania zostały zrealizowane w głównej mierze przy udziale zewnętrznej firmy, z którą w dniu 30 października 2015 r.¹⁰ została zawarta umowa

⁵ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁶ Zarządzenie nr 2300/VII/15 z dnia 16 listopada 2015 r. w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT w jednostkach budżetowych i zakładzie budżetowym Miasta Łodzi oraz przygotowania i wdrożenia odliczania podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika, zmienione zarządzeniami nr 2569/VII/15 z dnia 22 grudnia 2015 r. i nr 3732/VII/16 z dnia 8 czerwca 2016 r. (dalej: „zarządzenie w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT”).

⁷ Opracowanie metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika dla wszystkich jednostek organizacyjnych i zakładu budżetowego Miasta Łodzi.

⁸ Opracowanie metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu przewspółczynnika dla Urzędu Miasta Łodzi.

⁹ Zarządzenie Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wprowadzenia wspólnego rozliczania podatku od towarów i usług w miejskich jednostkach organizacyjnych i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Łodzi nr 4735/VII/16 z dnia 31 października 2016 r. (dalej: „zarządzenie w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT”).

¹⁰ Umowa z dnia 30 października 2015 r., z aneksami z 28 grudnia 2015 r. i 8 września 2016 r., pierwotnie zawarta na okres od 1 listopada 2015 r. do 20 czerwca 2017 r., a po zmianach – do 31 października 2017 r.

w przedmiocie dostosowania rozliczeń podatku VAT do treści orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej¹¹. Zgodnie z jej postanowieniami Miasto Łódź zleciło m.in.:

- przeprowadzenie analiz i przygotowanie szczegółowego harmonogramu działań, uwzględniającego zmiany organizacyjne, techniczne i informatyczne w ramach jednego podatnika,
- przygotowanie projektu zarządzenia Prezydenta Miasta Łodzi, określającego datę i zasady centralizacji, szczegółowy zakres odpowiedzialności karno-skarbowej osób odpowiedzialnych za rozliczenie VAT, oraz procedur obiegu dokumentów VAT w Mieście Łodzi i jego jednostkach budżetowych, w tym instrukcji podatkowych,
- przeprowadzenie szkoleń dla pracowników Miasta Łodzi i jego jednostek budżetowych dotyczących zasad rozliczania VAT,
- ustalenie optymalnej dla Miasta metodologii kalkulacji prewspółczynnika/ów wraz z rekomendacją oraz przygotowanie organizacyjne Miasta Łodzi do wdrożenia nowego rozwiązania w zakresie prewspółczynnika,
- przygotowanie wytycznych do modyfikacji systemu finansowo-księgowego,
- asystę merytoryczną i techniczną w związku z centralizacją.

(akta kontroli str. 28-423, 1148)

1.2 Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym UMŁ zadania związane z podatkiem VAT należały do zadań Wydziału Księgowości w Departamencie Finansów Publicznych UMŁ, w tym – od dnia 2 listopada 2015 r. – do posiadającego opracowany, szczegółowy wykaz realizowanych zadań¹² Oddziału Księgowości ds. Ewidencji i Rozliczeń Podatku VAT (dalej: „Oddział Księgowości”).

W toku kontroli nie stwierdzono wewnętrznych barier organizacyjnych utrudniających realizację ustawowych zadań związanych z centralizacją rozliczeń VAT w UMŁ.

(akta kontroli str. 424-493, 490-493)

1.3 Zarządzeniem w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT¹³ Prezydent Miasta Łodzi wprowadziła obowiązujące od dnia 1 stycznia 2017 r. wewnętrzne zasady prowadzenia dokumentacji związane ze scentralizowanym rozliczaniem podatku VAT, które następnie zmieniono z dniem 7 lutego 2018 r. Powyższe regulacje zawierały m.in.:

- wykaz miejskich jednostek organizacyjnych i komórek organizacyjnych UMŁ objętych centralizacją podatku VAT;
- instrukcję rozliczania podatku od towarów i usług w miejskich jednostkach organizacyjnych i komórkach organizacyjnych UMŁ. Określony w załączniku do instrukcji wykaz stawek podatkowych wskazywał na właściwą podstawę prawną w przypadku stosowania stawek obniżonych lub zwolnienia z opodatkowania, w odniesieniu do rodzaju czynności;
- procedurę obiegu dokumentów podatkowych w miejskich jednostkach organizacyjnych i komórkach organizacyjnych UMŁ w celu przygotowania i złożenia scentralizowanej deklaracji VAT Miasta Łodzi, określającą m.in. zasady ogólne związane z wystawianiem faktur oraz prowadzeniem rejestrów VAT; zasady wyliczania prewspółczynnika i współczynnika struktury

¹¹ Wyrok z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów, dalej: „wyrok TSUE z dnia 29 września 2015 r.”.

¹² Zarządzenia Prezydenta Miasta Łodzi: nr 6826/VII/17 z dnia 4 września 2017 r., nr 8775/VIII/18 z dnia 26 czerwca 2018 r. i nr 94/VIII/18 z dnia 11 grudnia 2018 r.

¹³ Zarządzenie Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wprowadzenia wspólnego rozliczania podatku od towarów i usług w miejskich jednostkach organizacyjnych i komórkach organizacyjnych Urzędu Miasta Łodzi nr 4735/VII/16 z dnia 31 października 2016 r., następnie zmienione zarządzeniem z 30 grudnia 2016 r. (nr 5099/VII/16) oraz zarządzenie nr 7718/VII/18 z dnia 7 lutego 2018 r. ze zmianami z 26 czerwca 2018 r. (nr 8779/VIII/18), z 13 listopada 2018 r. (nr 9735/VII/18) i z 2 października 2019 r. (nr 2246/VIII/19).

sprzedaży; obieg dokumentów związanych ze składaniem deklaracji częściowych VAT-7 przez miejskie jednostki organizacyjne i komórki organizacyjne, wraz ze wskazaniem terminów, w których jednostki zobowiązane były przekazywać deklaracje do właściwej jednostki nadrzędnej; obieg dokumentów związanych ze składaniem jednolitych plików kontrolnych (dalej: „JPK”).

Wewnętrzne zasady prowadzenia dokumentacji, związane ze scentralizowanym rozliczeniem podatku VAT, były aktualne i na dzień przeprowadzania kontroli zawierały bieżący wykaz jednostek organizacyjnych objętych centralizacją¹⁴.

(akta kontroli str. 424-822)

1.4 W wyniku analizy rejestrów VAT i deklaracji częściowych VAT-7 wygenerowanych z dobranych losowo dwóch jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi w miesiącu czerwcu za lata 2017-2019 stwierdzono, że przesyłane one były do jednostki nadrzędnej drogą elektroniczną, za pomocą stosownego programu, w terminach określonych w zarządzeniu w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT. Wystawiane jak i otrzymane faktury VAT (270 dowodów źródłowych) zawierały dane wymagane ww. zarządzeniem.

(akta kontroli str. 823-835)

1.5 W dniu 30 grudnia 2016 r. do Urzędu Skarbowego Łódź-Śródmieście (dalej: „US”) złożona została informacja, o której mowa w art. 5 ust. 1 ustawy o szczególnych zasadach rozliczeń VAT¹⁵, zgodnie z którą Miasto Łódź rozpoczęło rozliczanie podatku VAT wraz z 406 jednostkami organizacyjnymi od dnia 1 stycznia 2017 r.¹⁶ W wyniku kontroli ustalono, że pomimo istnienia przesłanek, 196 jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi nie stosowało w 2017 r. metody proporcjonalnego odliczenia podatku VAT za pomocą prewspółczynnika/współczynnika. Centralizacją nie objęto Powiatowego Urzędu Pracy, Komendy Miejskiej Państwowej Straży Pożarnej w Łodzi, Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego – działających jako jednostki budżetowe, 26 instytucji kultury, sześciu zakładów opieki zdrowotnej oraz 17 spółek miejskich.

Według stanu na dzień 25 września 2019 r. centralizacją podatku VAT objętych było 368 jednostek, w tym 15 miejskich jednostek organizacyjnych¹⁷, 39 jednostek pomocy społecznej i placówek opiekuńczo-wychowawczych wraz z centrami administracyjnymi przewidzianymi do ich obsługi, oraz 314 jednostek oświatowych. W okresie wcześniejszym, według stanu na ostatni dzień roku, centralizacją objętych było odpowiednio: 406 (w 2016 r.), 405 (2017 r.) oraz 408 jednostek (w 2018 r.). Znaczący spadek liczby jednostek w 2019 r. oraz pozostałe zmiany dokonane w okresie objętym kontrolą spowodowane były w głównej mierze likwidacją 37 gimnazjów oraz przekształceniami placówek oświatowych.

(akta kontroli str. 424-822, 836-859, 868-870)

1.6 W związku z centralizacją rozliczeń VAT Miasto Łódź dokonało aktualizacji zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-2 w dniu 5 stycznia 2017 r.

W badanym okresie Miasto Łódź złożyło dodatkowo do US 14 zgłoszeń aktualizacyjnych NIP-2. Poszczególne zgłoszenia dotyczyły aktualizacji danych/informacji odnoszących się do od kilku do kilkuset jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi, głównie w zakresie załącznika do poz. 5.7 „Miejsca prowadzenia działalności” oraz załącznika do poz. C.1.2 „Informacja o dodatkowym

¹⁴ Ostatnia aktualizacja zarządzenia, w tym wykazu jednostek dokonana została w dniu 2 października 2019 r.

¹⁵ Ustawa z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 280), dalej: „ustawa o szczególnych zasadach rozliczeń VAT”.

¹⁶ 405 jednostek budżetowych oraz jeden zakład budżetowy – Łódzki Zakład Usług Komunalnych.

¹⁷ W tym UMŁ jako jednostka budżetowa.

rachunku". Szczegółowe badanie zgłoszeń NIP-2 w zakresie terminowości zgłoszenia aktualizacji danych dotyczących likwidacji, utworzenia, przekształcenia jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi wykazało, że dla poszczególnych jednostek – z wyjątkiem pojedynczych przypadków, wykazanych w siedmiu NIP-2 – zgłoszeń dokonano z zachowaniem terminu określonego w art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników¹⁸.

(akta kontroli str. 868-1012)

1.7 W okresie objętym kontrolą liczba pracowników Oddziału Księgowości zajmujących się centralizacją podatku VAT wynosiła odpowiednio: 7, 8, 7, 7 i 6 osób¹⁹. Nie stwierdzono przypadków krótkookresowego zatrudniania pracowników w ciągu danego roku, przy jednoczesnym niekontynuowaniu zatrudnienia na przełomie okresów sprawozdawczych. W Urzędzie limit etatów określany był dla wszystkich komórek Urzędu, bez szczegółowego podziału na wewnętrzne komórki organizacyjne, tj. oddziały, zespoły czy samodzielne stanowiska. Jednocześnie, jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora Wydziału Księgowości, w latach 2016 – III kwartał 2019 r. nie wnioskowano i nie zwiększano zatrudnienia, podejmując jedynie działania mające na celu obsadzenie pojawiających się w Oddziale Księgowości wakatów (do osiągnięcia liczby ośmiu pracowników oddziału). Zagadnienia dotyczące naboru pracowników do Oddziału Księgowości opisano w punkcie 1.9 wystąpienia pokontrolnego.

Miasto Łódź nie korzystało z pomocy firm doradczo-konsultingowych przy odzyskiwaniu VAT oraz nie zatrudniało osób w ramach umów cywilnoprawnych w związku z centralizacją podatku VAT.

(akta kontroli str. 1024-1032, 1127-1132, 1135-1142)

1.8 Prezydent Miasta Łodzi, celem wykonywania powierzonych zadań, do których wymagane jest imienne upoważnienie, udzieliła pracownikom Wydziału Księgowości stosownych pełnomocnictw szczególnych. Dodatkowo zobowiązała kierowników miejskich jednostek organizacyjnych i komórek organizacyjnych Urzędu do złożenia oświadczeń o przyjęciu odpowiedzialności karno-skarbowej oraz dyscyplinarnej z tytułu prawidłowego, rzetelnego i terminowego wykonywania obowiązków dotyczących podatku VAT.

Wszyscy pracownicy Oddziału Księgowości²⁰ zajmujący się scentralizowanym podatkiem VAT posiadali wykształcenie wyższe, w tym jeden w 2018 r. ukończył studia podyplomowe o tematyce prawo podatkowe. Pracownikom w badanym okresie zapewniono także możliwość podnoszenia kwalifikacji zawodowych w zakresie dotyczącym podatku VAT poprzez uczestnictwo w szkoleniach tematycznych.

Na podstawie próby obejmującej czterech pracowników Oddziału Księgowości stwierdzono, że posiadali oni wymagane kwalifikacje do zajmowanego stanowiska, a ich zakresy obowiązków i opisy stanowisk pracy były aktualne.

(akta kontroli str. 1033-1092, 1127-1132, 1135-1142, 1291-1295)

1.9 W latach 2016-2019²¹ do Oddziału Księgowości przeprowadzono na podstawie art. 11 ustawy o pracownikach samorządowych²² łącznie osiem naborów (w tym sześć ponowień naborów), w rezultacie których zatrudniono jedną osobę. Pozostałe nabory zakończyły się wynikiem negatywnym z uwagi na brak zgłoszeń (dwa przypadki), niespełnianie przez kandydata stawianych kryteriów merytorycznych (trzy przypadki) oraz nieprzystąpienie do rozmowy kwalifikacyjnej (dwa przypadki).

¹⁸ Dz. U. z 2019 r. poz. 63, ze zm., dalej: „ustawa o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników”.

¹⁹ Według stanu na: 1 stycznia 2016 r., 31 grudnia 2016 r., 2017 r., 2018 r. i 30 września 2019 r., z wyłączeniem Dyrektora i Zastępcy Dyrektora Wydziału Księgowości.

²⁰ Z uwzględnieniem Dyrektora i Zastępcy Dyrektora Wydziału Księgowości.

²¹ Do publikacji ogłoszenia o naborze w dniu 25 października 2019 r.

²² Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1282).

W badanym okresie w Oddziale Księgowości zatrudniono także jednego pracownika w wyniku przeniesienia z innego oddziału Wydziału Księgowości UMŁ. W ramach awansu zawodowego, na podstawie art. 20 ustawy o pracownikach samorządowych zatrudniono jedną osobę. Nie stwierdzono natomiast przypadków zatrudniania pracowników zajmujących się scentralizowanym podatkiem VAT na podstawie art. 21, 22 i 23 ww. ustawy.

Na próbie 100% zatrudnionych w badanym okresie pracowników stwierdzono, że procedury naboru przebiegały zgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami²³ i przepisami ustawy o pracownikach samorządowych.

(akta kontroli str. 1033-1035, 1047-1050, 1093-1126)

1.10 W związku z centralizacją rozliczeń VAT w Urzędzie poniesiono wydatki w łącznej kwocie 638.712,6 tys. zł, z tego: 126 tys. zł w 2015 r. (od listopada 2015 r., tj. od dnia wyodrębnienia w strukturze UMŁ Oddziału Księgowości), 482.718,2 tys. zł w 2016 r., 50.438,9 tys. zł w 2017 r., 12.769,4 tys. zł w 2018 r. i 92.660,1 tys. zł do 30 września 2019 r. Środki te wykorzystano m.in. na:

- wynagrodzenia pracowników Oddziału Księgowości²⁴: odpowiednio 108,7 tys. zł, 733,5 tys. zł, 790,2 tys. zł, 650,8 tys. zł, 441,6 tys. zł, łącznie 2.724,8 tys. zł,
- szkolenia pracowników zajmujących się scentralizowanymi rozliczeniami: 2,8 tys. zł, 6,1 tys. zł, 2,7 tys. zł, 4,1 tys. zł, 3,6 tys. zł, łącznie 19,3 tys. zł,
- oprogramowanie informatyczne wraz z jego aktualizacją: 0 zł, 481.975,4 tys. zł, 49.495,4 tys. zł, 12.112,7 tys. zł, 92.213,4 tys. zł, łącznie 635.796,8 tys. zł,
- usługi doradczo-konsultingowe: 147,6 tys. zł w 2017 r.

Dla 34 jednostek będących w 2015 r. czynnymi podatnikami VAT wydatki te w latach 2015 i 2018 wynosiły odpowiednio 629,6 tys. zł i 948,9 tys. zł, w tym:

- wynagrodzenie pracowników²⁵ – w 2015 r. 575,7 tys. zł, w 2018 r. 835,3 tys. zł,
- oprogramowanie informatyczne wraz z aktualizacją – odpowiednio 5,3 tys. zł, 37,3 tys. zł,
- media (np. telefony, Internet) – 7,2 tys. zł, 8,4 tys. zł,
- sprzęt informatyczny – 2 tys. zł, 4 tys. zł,
- meble i sprzęt biurowy – 1 tys. zł, 3,3 tys. zł,
- szkolenia dla pracowników – 2,8 tys. zł, 1,4 tys. zł,
- publikacje fachowe, książki elektroniczne – 0,6 tys. zł, 1,4 tys. zł,
- inne (energia, zakup kas i drukarek fiskalnych) – 35 tys. zł, 57,8 tys. zł.

Dla pozostałych jednostek niebędących w 2015 r. czynnymi podatnikami podatku VAT wydatki na zadania związane z rozliczaniem podatku VAT poniesione w 2018 r. wynosiły ogółem 1.263,4 tys. zł, w tym:

- wynagrodzenie pracowników²⁶ – 1.248,2 tys. zł,
- media (np. telefony, Internet) – 11,9 tys. zł,
- szkolenia dla pracowników – 1,3 tys. zł,
- publikacje fachowe, książki elektroniczne – 1 tys. zł,
- inne (zakup kas fiskalnych i artykułów piśmienniczych) – 1 tys. zł.

(akta kontroli str. 1018-1027, 1148)

1.11 W okresie 2016-2019 (III kwartały) w Urzędzie przeprowadzono dziesięć postępowań, których przedmiotem była dostawa towarów i usług związanych

²³ Zarządzenia Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wprowadzenia procedury naboru kandydatów na wolne stanowisko urzędnicze w Urzędzie Miasta Łodzi oraz powołania Komisji ds. Naboru nr 6081/VI/14 z 7 kwietnia 2014 r. i nr 6755/VIII/17 z 23 sierpnia 2017 r., zmienione zarządzeniem nr 8590/VII/18 z 8 czerwca 2018 r.

²⁴ Według PIT-11.

²⁵ Według PIT-11 – za cały zakres nałożonych na pracowników obowiązków zawierających m.in. czynności związane z rozliczaniem podatku VAT (wyjątek stanowi Centrum Usług Wspólnych Oświaty, w którego przypadku wskazano wynagrodzenie w pełni związane z rozliczaniem podatku VAT).

²⁶ Według PIT-11 – za cały zakres nałożonych na pracowników obowiązków, w którym zawierają się m.in. czynności związane z rozliczaniem podatku VAT.

z centralizacją rozliczeń podatku VAT na łączną kwotę 252,3 tys. zł netto i 308,8 tys. brutto. Wszystkie postępowania były przeprowadzone z wyłączeniem przepisów Prawo zamówień publicznych²⁷ (dalej „Pzp”), na podstawie art. 4 pkt 8 Pzp. Przedmiotem zamówień była dostawa i wdrożenie oraz modyfikacja systemu informatycznego wspomagającego proces rozliczenia podatku VAT (zwanego dalej „systemem do rozliczeń VAT”) oraz usługi szkoleniowe związane z centralizacją rozliczeń VAT.

(akta kontroli str. 2776-2777)

Analiza dwóch postępowań o największej wartości, dotyczących dostawy i wdrożenia systemu do rozliczeń VAT (na kwotę 120 tys. zł netto, 147,6 tys. zł brutto) oraz opracowania, wykonania i wdrożenia modyfikacji ww. systemu (na kwotę 118,7 tys. zł netto, 146 tys. zł brutto) wykazała, że były one przeprowadzone w trybie negocjacji z wykonawcą, który jako jedyny odpowiedział na zapytanie ofertowe skierowane do trzech podmiotów. Postępowanie zostało przeprowadzone na podstawie obowiązujących w Urzędzie wewnętrznych regulacji dotyczących udzielania zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro²⁸.

Oszacowania wartości zamówienia na dostawę i wdrożenie systemu do rozliczeń VAT dokonała w dniu 22 lutego 2016 r. inspektor z Wydziału Informatyki UMŁ. Zapytania ofertowe wysłane zostały do trzech firm, z których wycenę przesłała jedna (późniejszy wykonawca zamówienia). Szacunkowa wartość zamówienia wyniosła 124 tys. zł netto (29.701,31 euro netto)²⁹.

(akta kontroli str. 2778-2785, 2891-3374, 3396-3416)

Uzasadniając zastosowanie trybu innego niż przetarg/zapytanie ofertowe w postępowaniu dotyczącym dostawy i wdrożenia systemu do rozliczeń VAT wskazano na *przyczyny leżące po stronie zamawiającego, których wcześniej nie można było przewidzieć, tj. pilną potrzebę udzielenia zamówienia wynikającą z konieczności bezzwłocznego dostosowania rozliczeń podatku VAT do orzeczenia TSUE z dnia 29 września 2015 r. (sygn. C-276/14) oraz uchwały NSA z dnia 26 października 2015 r. (sygn. I FPS 4/15).*

Po negocjacjach przeprowadzonych w dniu 2 marca 2016 r. Miasto Łódź zawarło 29 marca 2016 r. umowę Nr DOA-Inf/1/III/2016 z wykonawcą, ustalając wynagrodzenie za wykonanie przedmiotu umowy, tj. zainstalowania systemu do rozliczeń VAT na serwerze UMŁ oraz przeprowadzenia cyklu szkoleń umożliwiających pracownikom pozyskanie wiedzy i umiejętności niezbędnych do sprawnego użytkowania systemu, w wysokości 120 tys. zł netto i 147,6 tys. zł brutto. Zgodnie z harmonogramem projektu, protokolarny odbiór aplikacji systemu miał nastąpić 31 sierpnia 2016 r., a podpisanie końcowego protokołu odbioru 7 września 2016 r.

W dniu 11 sierpnia 2016 r. Miasto Łódź zawarło aneks nr 1 do ww. umowy, w którym m.in. podzielono realizację projektu na dwie części: pierwszą dotyczącą dostarczenia produktów systemu oraz wykonania ich instalacji i konfiguracji oraz drugą polegającą na przeprowadzeniu szkoleń. Jednocześnie zobowiązano wykonawcę do dostarczenia produktów systemu i wykonania ich instalacji oraz

²⁷ Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1843).

²⁸ Zarządzenia Prezydenta Miasta Łodzi nr 2122/VII/15 z dnia 15 października 2015 r. oraz nr 4679/VII/16 z dnia 18 października 2016 r. w sprawie wprowadzenia w UMŁ Regulaminu udzielania zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro oraz wprowadzenia Rejestru udzielanych zamówień publicznych, do których ustawy Prawo zamówień publicznych nie stosuje się.

²⁹ Przyjęto średni kurs złotego według rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 28 grudnia 2015 r. w sprawie średniego kursu złotego w stosunku do euro stanowiącego podstawę przeliczenia wartości zamówień publicznych (Dz. U. poz. 2254). Akt ten został uchylony z dniem 1 stycznia 2018 r.

konfiguracji w trzech etapach³⁰, z których ostatni miano przeprowadzić do dnia 19 września 2016 r. Część zamówienia dotyczącą szkoleń miano zakończyć do dnia 15 listopada 2016 r. Podzielono również wypłatę wynagrodzenia na dwie części, których realizację miano udokumentować protokołem odbioru oprogramowania (wypłata 118,1 tys. zł) oraz protokołem odbioru końcowego (wypłata 29,5 tys. zł). Zawarcie aneksu uzasadniono zmianą zarządzenia w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT z dnia 8 czerwca 2016 r.

W kolejnym aneksie Nr 2 z dnia 10 listopada 2016 r. wprowadzono m.in. czwarty etap realizacji umowy w zakresie dostarczenia produktów systemu i wykonania ich instalacji oraz konfiguracji³¹, wyznaczając datę jego zakończenia na dzień 30 listopada 2016 r. Zawarcie tego aneksu uzasadniano potrzebą dodatkowej integracji aplikacji będącej przedmiotem umowy z nowym systemem Profilu Zaufanego.

Zakończenie realizacji szkoleń oraz przekazanie dokumentacji szkoleniowej potwierdzono protokolarnie w dniu 9 listopada 2016 r., natomiast odbiór aplikacji wspomagającej rozliczanie podatku VAT w Urzędzie nastąpił protokolarnie w dniu 29 listopada 2016 r.

Płatności wynagrodzenia za oba etapy realizacji projektu w łącznej kwocie 147,6 tys. zł brutto dokonano zgodnie z umową, w dniach 28 i 29 stycznia 2017 r., tj. przed upływem 30 dni od dnia otrzymania przez Urząd wystawionych faktur VAT.

(akta kontroli str. 2897-3193)

Zakres zamówienia na opracowanie, wykonanie i wdrożenie modyfikacji systemu do rozliczeń VAT ustalony w „Opisie przedmiotu zamówienia” określili w dniu 24 listopada 2016 r. inspektorzy z Oddziału Rozwoju Usług Informatycznych Wydziału Informatycznego UMŁ w porozumieniu z Wydziałem Księgowości. Obejmował on obok wymogu zachowania dotychczasowej funkcjonalności systemu także dodatkowe funkcje, dotyczące m.in.: dostosowania deklaracji VAT-7C do wzoru deklaracji Ministerstwa Finansów, możliwości eksportu wygenerowanych aplikacji do pliku xml z możliwością zapisu na dysku, uzupełnienia „Biblioteki druków” o aktywne formularze (nie wymagające dodatkowych wtyczek) dotyczące rozliczenia VAT przez czynnego podatnika rozliczającego się miesięcznie na zasadach ogólnych z godnie z aktualnie obowiązującymi drukami ogłoszonymi przez Ministerstwo Finansów, możliwości wygenerowania plików JPK VAT zgodnych ze specyfikacją Ministerstwa Finansów wraz z możliwością ich zapisu, weryfikacji, skalania oraz ich importu.

Ustalenia wartości szacunkowej zamówienia dotyczącego modyfikacji systemu w wysokości 122,4 tys. zł netto (29.318,07 euro netto)³² dokonali w dniu 7 listopada 2016 r. inspektorzy z Oddziału Rozwoju Usług Informatycznych Wydziału Informatycznego UMŁ na podstawie oferty uzyskanej drogą elektroniczną od wdrażającego system do rozliczeń VAT w Urzędzie.

(akta kontroli str. 3196, 3198 – 3243)

W pismach Wydziału Księgowości z 18 października 2016 r. oraz z 8 listopada 2016 r. skierowanych do Wydziału Informatyki UMŁ, konieczność modyfikacji

³⁰ Każdy z trzech etapów miał kończyć się zainstalowaniem wersji produkcyjnych aplikacji A, B i C. Wersja A miała pozwolić na zarządzanie jednostkami, użytkownikami oraz na logowanie się do aplikacji poprzez e-PUAP. Wersja B – na zbieranie danych z jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi oraz wygenerowanie deklaracji VAT-7. Dane wprowadzone przez jednostki miały być ograniczone do raportów częściowych zbiorczych. Wersja C miała umożliwić podmiotom, które nie miały dedykowanego oprogramowania na wprowadzenie szczegółowych informacji o danych sprzedaży i zakupu oraz na automatyczną generację raportów częściowych, a także pozwolić na import danych raportów częściowych z określonego formatu pliku CSV.

³¹ Etap polegający na zainstalowaniu wersji produkcyjnej aplikacji D w ramach którego system miał umożliwić logowanie się do aplikacji za pomocą Profilu Zaufanego.

³² Ustalenia szacunkowej wartości zamówienia dokonano na podstawie średniego kursu złotego według rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 28 grudnia 2015 r. w sprawie średniego kursu złotego w stosunku do euro stanowiącego podstawę przeliczenia wartości zamówień publicznych (Dz. U. poz. 2254).

systemu uzasadniano wprowadzonymi z dniem 1 lipca 2016 r. zmianami przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³³, dotyczącymi przekazywania przez podatnika do organu podatkowego plików JPK³⁴. Ponadto wskazano na mającą wejść w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. zmianę art. 109 ust. 3 ustawy o VAT³⁵ dotyczącego struktury ewidencji VAT³⁶, a także na wejście w życie z dniem 1 lipca 2016 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane i przekazane³⁷ oraz na rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 sierpnia 2016 r. w sprawie przedłużenia terminu przekazywania informacji, o której mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej³⁸, które weszło w życie z dniem 25 sierpnia 2016 r.

W dniu 25 listopada 2016 r. wpłynął do Wydziału Zamówień Publicznych UMŁ wniosek o przygotowanie i przeprowadzenie postępowania w zakresie opracowania, wykonania i wdrożenia modyfikacji systemu do rozliczeń VAT, sporządzony przez p.o. Dyrektora Wydziału Informatyki, w którym zaproponowano jako tryb przeprowadzenia postępowania negocjacje z jednym wykonawcą. W uzasadnieniu wniosku podano, że firma wdrażająca system jest właścicielem kodów źródłowych i tylko ona może dokonać jego modyfikacji. Wykazano jednocześnie na jej doświadczenie w projektowaniu wdrażaniu oraz dostarczeniu rozwiązań IT na rzecz jednostek sektora finansów publicznych.

(akta kontroli str. 3194-3195, 3197, 3204-3243)

W wyniku negocjacji przeprowadzonych 1 grudnia 2016 r. Miasto zawarło w dniu 5 grudnia 2016 r. umowę, ustalając wynagrodzenie za modyfikację systemu do rozliczeń VAT w kwocie 118,7 tys. zł netto i 146 tys. zł brutto. Według umowy wykonawca miał zrealizować umowę w tym dostarczyć oprogramowanie aplikacyjne wraz z dokumentacją i wykonać ich instalację oraz konfigurację w dwóch etapach dotyczących wersji produkcyjnej A do dnia 31 grudnia 2016 r. oraz wersji produkcyjnej B do dnia 31 stycznia 2017 r.³⁹. W umowie przewidziano możliwość sporządzenia przez zamawiającego protokołu rozbieżności, w którym miały być wyszczególnione elementy nieprzystosowane do jego wymagań.

Dokonując odbioru zmodyfikowanego systemu wspomagającego rozliczenie VAT w dniu 31 stycznia 2017 r. spisano jednocześnie protokół rozbieżności, według którego odebrano przekazane przez wykonawcę prace z uwagami dotyczącymi m.in. braku możliwości podsumowania rejestrów na ekranie i wydrukach, braku możliwości wygenerowania prawidłowego pliku JPK dla niektórych pól deklaracji VAT-7, braku niektórych pól deklaracji VAT-7. Strony uzgodniły, że wykonawca zapewni wymaganą funkcjonalność systemu i uzupełni generowaną deklarację VAT-7 o brakujące pola.

³³ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm., dalej „ordynacja podatkowa”.

³⁴ Art. 193a § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym organ podatkowy może żądać od podatnika przekazania pliku elektronicznego JPK oraz art. 82 § 1 b Ordynacji podatkowej, w myśl którego podatnicy zobowiązani są, bez wezwania organu podatkowego, do przekazywania informacji o prowadzonej dla celów VAT ewidencji zakupu i sprzedaży w postaci pliku elektronicznego dotyczącego struktury JPK_VAT w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.

³⁵ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106, ze zm.), dalej: „ustawa o VAT”.

³⁶ Zmiana art. 109 ust. 3 ustawy o VAT dokonana w związku z art. 3 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846, ze zm.).

³⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 768, ze zm.

³⁸ Dz. U. poz. 1337.

³⁹ Wersja produkcyjna A miała pozwolić na zarządzanie generowanie plików JPK_VAT jednostkom, które prowadzą rejestry VAT w systemie danej firmy, pobieranie plików JPK wygenerowanych z aplikacji zewnętrznych jednostkom, które używają inne oprogramowanie finansowo-księgowe, scalanie plików, zapisywanie ich w wybranych miejscach na dysku oraz przesyłanie do jednostek nadrzędnych. Wersja produkcyjna B miała zawierać pozostałe funkcje ujęte w Opisie Przedmiotu Zamówienia.

W dniu 10 marca 2017 r. dokonano protokolarnego odbioru prac wyszczególnionych w protokole rozbieżności.

Płatności wynagrodzenia za prace związane z modyfikacją systemu kwocie 146 tys. zł brutto dokonano zgodnie z postanowieniami umowy, w dniu 18 kwietnia 2017 r., tj. przed upływem 30 dni od dnia otrzymania przez Urząd wystawionej faktury VAT.

(akta kontroli str. 3250-3374)

1.12 W zawartych przez Miasto Łódź umowach z dostawcą systemu do rozliczeń VAT zabezpieczono interes zamawiającego, wprowadzając klauzule dotyczące kar umownych z tytułu niewykonania w terminie lub nienależytego wykonania umowy, możliwości naliczenia odszkodowania w przypadku odstąpienia od umowy bez istotnej przyczyny, czy też odpowiedzialności wykonawcy za zobowiązania ewentualnych podwykonawców. Ponadto zobowiązano wykonawcę do wykonania przedmiotu umowy z zachowaniem najwyższej staranności wymaganej od podmiotu profesjonalnie wykonującego usługi analityczne i wdrożeniowe w obszarze IT, wyznaczenia do realizacji prac osób posiadających fachową wiedzę i doświadczenie, zapewnienia zgodności systemu z przepisami prawa oraz ostatecznego skonfigurowania wszystkich składników systemu i przejęcia pełnej odpowiedzialności za poprawne jego zainstalowanie, skonfigurowanie i wdrożenie. Wykonawca udzielił 24-miesięcznej gwarancji na poprawne funkcjonowanie systemu i wszystkich dostarczonych produktów. W ramach asysty technicznej i gwarancji zobowiązał się do aktualizacji systemu oraz dostarczania nowych wersji systemu.

(akta kontroli str. 3128-3172, 3328-3363)

1.13 Miasto Łódź organizowało szkolenia w zakresie centralizacji rozliczeń VAT dla pracowników Urzędu oraz jednostek organizacyjnych podlegających centralizacji za pośrednictwem firmy zewnętrznej, z którą w dniu 30 października 2015 r. podpisano umowę w przedmiocie dostosowania rozliczeń podatku VAT do treści wyroku TSUE z dnia 29 września 2015 r. Szkolenia te odbywały się w ośmiu terminach i wzięło w nich udział ogółem 1.278 osób, w tym 649 w 2016 r. i 629 w 2017 r. Dodatkowo w 2017 r., na zlecenie Miasta Łodzi, biuro audytorskie i rachunkowe przeszkoliło 295 pracowników miejskich jednostek organizacyjnych w zakresie ewidencji podatku VAT w związku z jego centralizacją.

(akta kontroli str. 1269-1273, 1267-1291)

1.14 W związku z centralizacją podatku VAT UMŁ współpracował z jednostkami organizacyjnymi Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: „KAS”) m.in. składając w badanym okresie 136 wniosków o interpretacje podatkowe⁴⁰. W 120 przypadkach interpretacje te były zgodne ze stanowiskiem Miasta Łodzi, w pięciu odmienne, w trzech pozostawiono wniosek bez rozpatrzenia, w jednym odmówiono udzielenia odpowiedzi, a w siedmiu w sposób mieszany odniesiono się do wniosku Miasta. Dodatkowo przedstawiciele UMŁ prowadzili konsultacje telefoniczne oraz uczestniczyli w dniu 4 listopada 2016 r. w jednym, nieprotokołowanym spotkaniu z przedstawicielami Izby Skarbowej w Łodzi. Na wniosek Urzędu Izba Skarbowa w Łodzi przeprowadziła także w 2016 r. szkolenia dla pracowników UMŁ i jednostek podległych dotyczące centralizacji podatku VAT, w których udział wzięło 337 uczestników.

(akta kontroli str. 1127-1130, 1258-1268, 1274-1274)

1.15 W latach objętych kontrolą nie przeprowadzano w Mieście Łodzi audytów i kontroli wewnętrznych, dotyczących centralizacji rozliczeń VAT, w tym także Urząd nie prowadził tego typu kontroli w swoich jednostkach organizacyjnych.

(akta kontroli str. 1297-1298)

⁴⁰ Z własnej inicjatywy lub na wniosek jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi.

1.16 W badanym okresie do Miasta Łodzi nie wpływały skargi, wnioski i petycje dotyczące centralizacji rozliczeń VAT, w tym dotyczące jej jednostek organizacyjnych.

(akta kontroli str. 1269)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Zadania polegające na opracowaniu, a następnie wdrożeniu w UMŁ oraz w miejskich jednostkach organizacyjnych i w zakładzie budżetowym Miasta Łodzi opracowanej i potwierdzonej metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika oraz współczynnika, zrealizowane zostały z opóźnieniem w odniesieniu do terminów określonych w zarządzeniach Prezydenta Miasta Łodzi, po upływie roku od czasu wprowadzenia w Mieście Łodzi centralnego rozliczania podatku VAT. Zgodnie z harmonogramem wdrożenia centralnego modelu rozliczania VAT oraz przygotowania i wdrożenia odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika w Mieście Łodzi, określonym w zarządzeniu w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT, na opracowanie przedmiotowej metody wyznaczono 31 marca 2016 r.⁴¹ i 30 września 2016 r.⁴², a na wdrożenie metody 31 października 2016 r. Zgodnie z zarządzeniem w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT z dnia 31 października 2016 r., odliczanie podatku VAT za pomocą prewspółczynnika i współczynnika powinno już być stosowane przez jednostki organizacyjne Miasta Łodzi w 2017 r.

W rzeczywistości jedynie dziewięć jednostek stosowało ww. formy odliczenia podatku VAT w 2017 r., przy 205 jednostkach organizacyjnych dokonujących w 2017 r. zakupów służących działalności opodatkowanej i nieopodatkowanej/działalności opodatkowanej i zwolnionej z podatku VAT (szerzej opisano w obszarze trzecim, w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”)⁴³.

Zastępca Dyrektora Wydziału Księgowości, z upoważnienia Prezydenta Miasta Łodzi wyjaśniła m.in., że konstrukcja ww. harmonogramu wskazywała na datę wyznaczającą moment rozpoczęcia prac, a nie ich zakończenia. Dodatkowo jak wyjaśniono, przed centralizacją większość jednostek pomocniczych Miasta Łodzi korzystała ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy o VAT i nie dysponowały one konkretnymi danymi pozwalającymi na kalkulację proporcji wstępnej na rok 2017. Dlatego też jednostki te rozpoczęły proporcjonalne odliczanie VAT od stycznia 2018 r., kiedy już dysponowano pełnymi danymi za pierwszy rok prowadzenia rozliczeń VAT przez wszystkie jednostki organizacyjne. Nadmieniono także, że zdaniem Miasta Łodzi odliczenie częściowe w oparciu o współczynnik i prewspółczynnik nie jest podstawową metodą ustalenia wysokości podatku naliczonego, bowiem zgodnie z art. 90 ust. 2 ustawy o VAT, stosowanie proporcji dopuszczalne jest wyłącznie wtedy, gdy podatnik nie ma możliwości alokowania danego zakupu do poszczególnych rodzajów prowadzonej działalności. Odnosząc się do zawartej umowy na opracowanie prewspółczynnika, oczywistym było także założenie, że część zadań z niej wynikająca powinna być zrealizowana przed dniem podjęcia wspólnego rozliczania VAT, tj. 1 stycznia 2017 r. Z kolei tam, gdzie obowiązek wykonawcy zależny był od dyspozycji zamawiającego, decydował ustalony przez strony termin. Zatem, jak wyjaśniono *ustalenie optymalnej metody kalkulacji prewspółczynnika, przygotowanie organizacyjne Miasta do wdrożenia*

⁴¹ Opracowanie metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika dla wszystkich jednostek organizacyjnych i zakładu budżetowego Miasta Łodzi.

⁴² Opracowanie metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika dla Urzędu Miasta Łodzi.

⁴³ W związku z udostępnieniem w dniu 24 października 2017 r. matrycy do kalkulacji prewspółczynnika większość jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi wdrożyło mechanizm odliczania podatku VAT za pomocą współczynnika i prewspółczynnika w 2018 r.

nowego rozwiązania w zakresie prewspółczynnika (...) nastąpić miało już po centralizacji - zatem po 1 stycznia 2017 r.

Zdaniem NIK nie można zgodzić się ze stwierdzeniem, iż sposób prezentowania daty w harmonogramie wskazuje jedynie na moment rozpoczęcia prac. Świadczyć o tym może m.in. uwzględnione w nim zadanie dotyczące sporządzenia zbiorczej deklaracji VAT-7 dla Miasta Łodzi za styczeń 2017 r., którego termin wyznaczono na 25 lutego 2017 r., a więc ostateczny termin złożenia deklaracji wynikający z przepisów prawa⁴⁴. Co więcej, zarządzenie w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT z dnia 31 października 2016 r. wprost wskazuje, iż prewspółczynnik i współczynnik powinien być stosowany przez miejskie jednostki organizacyjne już w 2017 r.

(akta kontroli str. 17-22, 494-610, 1163-1194, 2786-2853)

2. Na etapie czynności przygotowawczych, poprzedzających wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, dotyczącego dostawy i wdrożenia systemu do rozliczania VAT oraz jego modyfikacji, w szczególności w zakresie dostosowania go do obsługi plików JPK, Miasto Łódź nie dopełniło należytej staranności przy określaniu przedmiotu zamówienia, a w konsekwencji ustalaniu jego szacunkowej wartości, o której mowa w art. 32 ust. 1 Pzp. Przedmiotowego zamówienia dokonano w dwóch odrębnych postępowaniach, w przypadku których wartość każdego z nich nie przekraczała 30 tys. euro, co na podstawie art. 4 pkt 8 Pzp spowodowało wyłączenie stosowania przepisów tej ustawy i zlecenie temu samemu podmiotowi, zarówno dostawy i wdrożenia systemu (o wartości netto 120,0 tys. zł⁴⁵), jak i jego modyfikacji (o wartości netto 118,7 tys. zł⁴⁶). Należy przy tym wskazać, iż: [1] oba zamówienia charakteryzuje tożsamość przedmiotowa i funkcjonalna (dotyczyły dostawy, wdrożenia oraz modyfikacji systemu); [2] zostały dokonane w tym samym roku (umowy zostały zawarte z zachowaniem kolejności prac: najpierw dostawa i wdrożenie systemu – termin realizacji ostatniego etapu ustalono na dzień 30 listopada 2016 r., bezpośrednio po którym w dniu 5 grudnia 2016 r. zlecono modyfikację tego systemu⁴⁷); [3] oba zamówienia mógł wykonać i wykonał ten sam wykonawca.

(akta kontroli str. 2778-2785, 2891-3374)

Według działającej z upoważnienia Prezydenta Miasta Łodzi Zastępcy Dyrektora Wydziału Księgowości, w momencie wszczęcia w dniu 16 lutego 2016 r. postępowania dotyczącego dostawy i wdrożenia systemu do rozliczeń VAT został już wprowadzony JPK ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa, jednak nie przewidywano obowiązku regularnego przekazywania rejestrów VAT. Obowiązek ten został wprowadzony ustawą z dnia 13 maja 2016 r. Przygotowanie JPK wymagało wyposażenia systemów księgowych podatników w funkcje umożliwiające wytworzenie takiego pliku. Opisując przedmiot i szacując wartość zamówienia, Urząd nie miał niezbędnych danych dotyczących JPK, ponieważ nie były one jeszcze udostępnione przez Ministerstwo Finansów – brak było m.in. kluczowych informacji o formacie i strukturze danych JPK, czyli tzw. „schemie”. (...) W dniu 23 grudnia 2015 r. Minister Finansów opublikował informację w sprawie konsultacji społecznych w sprawie struktur logicznych, które można było składać do dnia 26 stycznia 2016 r. W takiej sytuacji nie sposób było rzetelnie opisać i oszacować wartość zamówienia, tymczasem decyzja o rozpoczęciu

⁴⁴ Art. 99 ust. 1 ustawy o VAT.

⁴⁵ Na podstawie umowy nr DOA-Inf/1/III/2016 z dnia 29 marca 2016 r., gdzie w § 2 umowy określono jej przedmiot (wartość brutto 147,6 tys. zł). Ustalona wartość szacunkowa zamówienia wynosiła 124,0 tys. zł.

⁴⁶ Na podstawie umowy nr DOA-Inf/5/XII/2016 z dnia 5 grudnia 2016 r., gdzie w § 2 umowy określono jej przedmiot (wartość brutto 146,0 tys. zł). Ustalona wartość szacunkowa zamówienia wynosiła 122,4 tys. zł.

⁴⁷ Wartość szacunkową tego zamówienia ustalono w dniu 7 listopada 2016 r. Wykonanie etapu pierwszego tej umowy przewidziano na dzień 31 grudnia 2016 r., a etapu drugiego na dzień 31 stycznia 2017 r.

procedury wyłonienia dostawcy oprogramowania nie mogła być wstrzymana do czasu uzyskania stosownych informacji, gdyż zwłoka skutkowałaby brakiem terminowego udostępniania narzędzia informatycznego, stanowiącego fundament w zakresie rozliczenia VAT przez 406 jednostek. (...) Dopiero w dniu 09 marca 2016 r. Ministerstwo Finansów zaprezentowało struktury logiczne w postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, o których mowa w art. 193a § 2 ustawy (...) Ordynacja podatkowa. Wówczas Miasto Łódź podjęło działania w celu modyfikacji oprogramowania i dostosowania do przepisów nakładających obowiązek przekazywania do organu podatkowego pliku JPK.

(akta kontroli str. 3375-3377)

Składająca wnioski o przygotowanie i przeprowadzenie postępowań dotyczących dostawy i wdrożenia systemu do rozliczeń VAT oraz jego modyfikacji pełniąca obowiązki Dyrektora Wydziału Informatyki UMŁ wskazała na konieczność napisania oprogramowania do centralizacji VAT ze względu na jego innowacyjny charakter, a także na to, że w momencie wszczęcia postępowania na dostawę i wdrożenie ww. oprogramowania nie był znany termin publikacji informacji dotyczącej struktury plików JPK, jak również przepisy nie określały obowiązku przekazywania pliku JPK VAT dla całego miasta, a wyłącznie deklaracji VAT. Obowiązek ten został wprowadzony (...) ustawą z dnia 13 maja 2016 r., nie mógł zatem być przedmiotem zamówienia w zakresie dostawy i wdrożenia systemu do rozliczania VAT.

(akta kontroli str. 3378-3380)

Zdaniem NIK, wszczynając postępowanie dotyczące zakupu systemu informatycznego wspomagającego proces rozliczenia podatku VAT, Miasto Łódź dysponowało wiedzą o konieczności generowania JPK w związku z opublikowaniem w dniu 20 października 2015 r. ustawy nowelizującej ustawę Ordynacja podatkowa⁴⁸. Ponadto od dnia 21 grudnia 2015 r. dostępne były na stronie BIP projekty struktur logicznych JPK przedłożonych przez Ministerstwo Finansów do konsultacji społecznych.

Dysponując tymi danymi, Miasto Łódź dokonując opisu przedmiotu zamówienia oraz szacując jego wartość powinno, zdaniem NIK, uwzględnić konieczność przyszłej modyfikacji systemu przede wszystkim w zakresie obsługi plików JPK, ale również w odniesieniu do pozostałych zmian dotyczących dodatkowych funkcjonalności systemu, tj. dostosowania deklaracji VAT-7 do wzoru deklaracji Ministerstwa Finansów, możliwości eksportu wygenerowanych deklaracji do pliku xml z możliwością zapisu na dysku, wprowadzenia w „bibliotece druków” aktywnych formularzy, możliwości zapisywania monitów i ich załączników.

Budując zatem system informatyczny, szczególnie dedykowany do pewnych ściśle określonych zadań, o znacznym stopniu skomplikowania i unikatowości zastosowanych rozwiązań, nie sposób wprawdzie przewidzieć wszelkich możliwych potrzeb dotyczących jego utrzymania, rozwoju i modyfikacji, jednakże sam fakt, iż takie potrzeby występują już po zbudowaniu systemu i są one nierozzerwalnie związane z funkcjonowaniem systemu jest oczywisty i powszechnie znany. Tym samym, zamawiający, przewidując konieczność prawidłowej eksploatacji i utrzymania dedykowanego dla niego systemu informatycznego powinien objąć zamówieniem podstawowym pełny zakres realizacji, włącznie z utrzymaniem, eksploatacją i ewentualnymi modyfikacjami, bądź też zapewnić sobie taki zakres uprawnień do niego i wiedzy o nim, który będzie mu pozwalał na udzielenie takiego zamówienia w jednym z trybów konkurencyjnych.

3. W toku kontroli stwierdzono pojedyncze przypadki aktualizowania danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym NIP-2 z przekroczeniem terminu ustalonego

⁴⁸ Ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1649, ze zm.).

w art. 9 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Aktualizowane dane dotyczyły likwidacji, utworzenia, przekształcenia jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi i ujęte były w siedmiu zgłoszeniach NIP-2. Przekroczenia terminu wyniosły od 15 do 177 dni.

Zastępca Dyrektora Wydziału Księgowości, działająca z upoważnienia Prezydenta Miasta Łodzi, wyjaśniła powyższe przekroczenia terminów dużą liczbą jednostek i komórek organizacyjnych objętych centralizacją, dużą ilością zachodzących w nich zmian organizacyjnych podlegających zgłoszeniu aktualizacyjnemu oraz niezłożeniem przez kierowników jednostek organizacyjnych do Wydziału Księgowości informacji o zaistniałych zmianach. Obowiązek taki został na nich nałożony zarządzeniem Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT. Dyrektor Wydziału Księgowości w toku kontroli wystosowała do kierowników miejskich jednostek organizacyjnych i komórek organizacyjnych UMŁ pismo przypominające o obowiązku informowania Wydziału o zmianach organizacyjnych skutkujących koniecznością złożenia do organu podatkowego zgłoszenia NIP-2.

(akta kontroli str. 868-1012, 1127-1132, 1134)

OCENA CZĄSTKOWA

W celu wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT Miasto Łódź powołało zespoły zadaniowe, określiło zakresy ich zadań oraz harmonogram prac. Większość tych zadań zrealizowano w wyznaczonych terminach. Wyjątek stanowiło opracowanie i wdrożenie w jednostkach organizacyjnych Miasta metody odliczania podatku VAT za pomocą przewspółczynnika oraz współczynnika, które to metody zaczęły być stosowane przez większość jednostek podlegających tym formom odliczenia podatku z rocznym opóźnieniem. Prezydent Miasta Łodzi wydała zarządzenia w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT, określające odpowiedzialność, w tym karno-skarbową kierowników jednostek organizacyjnych oraz zawierające m.in. procedurę dotyczącą obiegu dokumentów związanych z VAT, która była stosowana przez objęte próbą kontroli jednostki podległe. W wymaganym terminie Miasto złożyło do Naczelnika US informację o szczególnych zasadach rozliczeń VAT oraz pierwsze zgłoszenie aktualizujące NIP-2. Jednocześnie część kolejnych aktualizacji NIP-2 dokonana została z przekroczeniem terminu określonego ustawie o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Nabory pracowników do Oddziału Księgowości przeprowadzane były zgodnie z przepisami prawa oraz regulacjami wewnętrznymi, a pracownicy zajmujący się centralizacją podatku VAT posiadali odpowiednie kwalifikacje do zajmowanego stanowiska. Dodatkowo Miasto Łódź zapewniło pracownikom UMŁ, jak i wszystkich jednostek organizacyjnych udział w szkoleniach dotyczących centralizacji VAT.

Miasto Łódź przeprowadzając postępowanie dotyczące dostawy i wdrożenia systemu do rozliczeń VAT oraz jego modyfikacji nie zachowało należytej staranności przy określaniu przedmiotu, a w konsekwencji szacunkowej wartości zamówienia, doprowadzając tym samym do podziału postępowania na dwa odrębne o wartości poniżej 30 tys. euro i wyłączenia stosowania przepisów Pzp, co stanowiło naruszenie art. 32 ust. 2 Pzp. W zawartych umowach Miasto zabezpieczyło swój interes wprowadzając zapisy dotyczące m.in. kar umownych i odszkodowań. Należy także odnotować, że w zakresie centralizacji rozliczeń podatku VAT nie prowadzono kontroli ani audytów.

OBSZAR

2. Wypełnianie obowiązków podatników VAT przez JST⁴⁹

Opis stanu faktycznego

2.1 W deklaracjach VAT-7 za okresy od stycznia 2017 r. do września 2019 r. Miasto Łódź wykazało podatek podlegający wpłacie do urzędu skarbowego łącznie w kwocie 10.754 tys. zł, z tego 2.102 tys. zł za rok 2017, 2.251 tys. zł za rok 2018

⁴⁹ Jednostka samorządu terytorialnego.

i 6.401 tys. zł za rok 2019 (do 30 września). Zobowiązanie to zostało w całości uregulowane.

Kwota do zwrotu na rachunek bankowy podatnika wyniosła łącznie 73.681 tys. zł, z tego 38.261 tys. zł wykazano w 2017 r., 18.305 tys. zł w 2018 r. i 17.115 tys. zł w 2019 r. (do 30 września). Według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. US zwrócił 72.987 tys. zł. Termin zwrotu pozostałej kwoty (694 tys. zł) upływał 8 lutego 2020 r. Kwota podatku należnego wyniosła łącznie 130.440 tys. zł, z tego 49.925 tys. zł za rok 2017, 46.706 tys. zł za rok 2018 i 33.809 tys. zł za rok 2019 (do 30 września).

(akta kontroli str. 2061-2075)

Na podstawie zarządzenia w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT Urząd oraz miejskie jednostki organizacyjne objęte zostały od dnia 1 lipca 2018 r. mechanizmem podzielonej płatności, o którym mowa w art. 108a ust. 1 ustawy o VAT. W zarządzeniu tym Prezydent Miasta Łodzi wskazała, że kierownicy miejskich jednostek organizacyjnych i komórek organizacyjnych Urzędu ponoszą pełną odpowiedzialność za weryfikację kontrahenta i ewentualną rezygnację z zastosowania tego mechanizmu.

(akta kontroli str. 494-794, 2076-2080)

Od dnia centralizacji rozliczeń podatku VAT wobec Miasta Łodzi i jego jednostek organizacyjnych nie były prowadzone postępowania podatkowe lub sprawy przed sądem administracyjnym.

W okresie od listopada 2017 r. do lipca 2018 r. Łódzki Urząd Celno-Skarbowy w Łodzi przeprowadził w Mieście Łodzi kontrolę w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczenia i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe od sierpnia 2016 r. do lutego 2017 r. W dniu 31 lipca 2018 r. jednostce doręczono wynik kontroli, zawierający informację o stwierdzonych nieprawidłowościach, według której w rozliczeniu podatku VAT za miesiąc styczeń 2017 r. (deklaracja VAT-7) Miasto Łódź: zaniżyło podatek naliczony o 221,5 tys. zł, zaniżyło podstawę opodatkowania o 0,1 tys. zł oraz kwotę podatku należnego o 21 zł, zaniżyło podstawę opodatkowania związaną ze sprzedażą zwolnioną o 9,2 tys. zł. W lutym 2017 r. (deklaracja VAT-7) Miasto Łódź: zawiążyło podstawę opodatkowania związaną ze sprzedażą zwolnioną o 3,1 tys. zł, zaniżyło podstawę opodatkowania o 0,2 tys. zł oraz kwotę podatku należnego o 43 zł, zaniżyło podatek naliczony o 235,6 tys. zł.

Zgodnie z art. 82 ust. 3 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁵⁰ kontrolowany ma prawo w terminie 14 dni od dnia doręczenia wyniku kontroli skorygować w zakresie objętym kontrolą celno-skarbową uprzednio złożoną deklarację podatkową. Pismem z dnia 8 sierpnia 2018 r. Naczelnik US poinformował Naczelnika Łódzkiego Urzędu Celno-Skarbowego w Łodzi o złożeniu przez Miasto Łódź korygującej deklaracji VAT-7 za styczeń i luty 2017 r. (w związku ze złożeniem korekty Miasto Łódź otrzymało zwrot kwoty 457 tys. zł z tytułu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym).

Ponieważ dokonana korekta była zgodna z zawartymi w toku kontroli ustaleniami z kontroli celno-skarbowej oraz została złożona z zachowaniem obowiązującego terminu, była prawnie skuteczna i podlegała uwzględnieniu.

(akta kontroli str. 2061, 2718-2774)

2.2 W latach 2017-2019 (do 30 września) Miasto Łódź składało deklaracje VAT-7 w terminach określonych w art. 99 ust. 1 ustawy o VAT. oraz wpłacało podatek w terminie wskazanym w art. 103 ust. 1 ustawy o VAT. Wszystkie deklaracje VAT-7 zostały sporządzone zgodnie z wzorem określonym w rozporządzeniach w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług⁵¹.

⁵⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.

⁵¹ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. (Dz. U. poz. 2273) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 kwietnia 2018 r. (Dz. U. poz. 856, ze zm.).

Korekty deklaracji VAT-7 dokonywane były z inicjatywy Urzędu⁵², przykładowo w związku z: nieujęciem faktur z tytułu nabycia towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych, błędnym zastosowaniem stawki VAT przy refakturowaniu, wyjaśnieniem wpłat za użytkowanie wieczyste gruntów. W przypadku korekt skutkujących zwiększeniem kwoty do zapłaty, każdorazowo niezwłocznie regulowano zobowiązanie, wraz z należnymi odsetkami.

W 2017 r. 196 jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi, pomimo istnienia przesłanek, nie stosowało metody proporcjonalnego odliczenia podatku VAT za pomocą prewspółczynnika/ współczynnika, przy czym żadna z ww. jednostek nie złożyła do końca niniejszej kontroli korekty częściowej deklaracji VAT-7 w tym zakresie (szerzej opisano w obszarach pierwszym i trzecim wystąpienia pokontrolnego, w części „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 2064-2073)

2.3 Informacje podsumowujące o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (VAT-UE) i informacje podsumowujące w obrocie krajowym (VAT-27) za okresy od stycznia 2017 r. do września 2019 r. składane były w terminach określonych w art. 100 ust. 3 oraz art. 101a ust. 2 ustawy o VAT.

Wyżej wymienione informacje zawierały dane określone odpowiednio w art. 100 ust. 8-9 oraz w art. 101a ust. 3 ustawy o VAT i były zgodne z wzorami określonymi w rozporządzeniach Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach oraz w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym⁵³. Informacje oraz ich korekty były zgodne z danymi wykazywanymi w deklaracji VAT-7⁵⁴.

(akta kontroli str. 2074-2075)

2.4 Ewidencję VAT prowadzono na zasadach określonych w zarządzeniach Prezydenta Miasta w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT. Zgodnie z tymi zasadami kierownicy miejskich jednostek organizacyjnych i kierownicy komórek organizacyjnych UMŁ sporządzali częściowe rejestry VAT zakupów i sprzedaży, wraz z deklaracjami częściowymi VAT-7 oraz plikami JPK_VAT. Na podstawie sum kontrolnych wykazanych w rejestrach częściowych opracowywano zbiorcze rejestry częściowe, deklaracje częściowe VAT-7 i częściowe pliki JPK_VAT, a następnie zbiorczą deklarację VAT-7 i zbiorczy plik JPK_VAT.

Kontrola zgodności ewidencji VAT z deklaracją VAT-7, przeprowadzona na próbie dwóch wybranych komórek organizacyjnych UMŁ⁵⁵, za miesiące lipiec, sierpień i wrzesień w latach 2017-2019, nie wykazała rozbieżności. W systemach informatycznych służących do ewidencji rozliczeń VAT w ww. komórkach zawarte były dane wyszczególnione w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, niezbędne do sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej. W wyniku badania nie stwierdzono przypadków określania obowiązku podatkowego wbrew regułom ustalonym w art. 19a i art. 20-21 ustawy o VAT.

(akta kontroli str. 494-794, 2082-2519)

2.5 Decyzją z dnia 13 lutego 2017 r. Naczelnik US odroczył Miastu Łódź do 30 września 2017 r. termin składania informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 82 § 1b ustawy Ordynacja podatkowa (JPK_VAT), za okresy od stycznia do sierpnia 2017 r. Pliki JPK_VAT za okresy od września 2017 r. do września 2019 r. przekazane zostały za pomocą środków komunikacji

⁵² Z wyjątkiem czwartej korekty za marzec 2019 r., którą złożono z własnej inicjatywy oraz w związku z powiadomieniem otrzymanym z Ministerstwa Finansów o stwierdzeniu ujęcia w rejestrze zakupów faktur wystawionych przez podmiot niebędący czynnym podatnikiem VAT (opisano w punkcie 3.2 wystąpienia pokontrolnego).

⁵³ Dz. U. poz. 2268 oraz Dz. U. poz. 2269 (akt ten został uchylony z dniem 1 listopada 2019 r.).

⁵⁴ Z wyjątkiem korekty VAT-27 za czerwiec 2017 r. z 8 sierpnia 2017 r., skorygowanej 18 sierpnia 2017 r.

⁵⁵ Wydział Finansowy oraz Wydział Księgowości.

elektronicznej, w terminie określonym w art. 82 § 1b ustawy Ordynacja podatkowa, przez osoby upoważnione przez Prezydenta Miasta Łodzi.

(akta kontroli str. 2064-2073, 2520-2540)

Dane z plików JPK_VAT były zgodne z danymi wykazanymi w deklaracji VAT-7 i w informacjach podsumowujących (VAT-UE i VAT-27). Użytkowany w Urzędzie system komputerowy, służący m.in. do generowania plików JPK_VAT, automatycznie weryfikował sumy kontrolne z tych plików z deklaracją VAT-7.

(akta kontroli str. 2064-2075, 2541-2547)

2.6 Przed rozpoczęciem scentralizowanych rozliczeń podatku VAT sprzedaż za pomocą 54 kas rejestrowało 21 jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi. Jednostki te kontynuowały ewidencjonowanie sprzedaży na ww. kasach po centralizacji, do 31 grudnia 2018 r., a następnie od 1 stycznia 2019 r. rozpoczęły ewidencjonowanie sprzedaży na nowych kasach rejestracyjnych, zgłoszonych do Naczelnika US. Ogółem według stanu na dzień 30 września 2019 r. rejestrację sprzedaży za pomocą 61 kas prowadziły 24 jednostki organizacyjne Miasta Łodzi⁵⁶.

Pozostałe jednostki organizacyjne Miasta Łodzi nie prowadziły ewidencji sprzedaży za pomocą kas fiskalnych, korzystając ze zwolnienia ujętego w rozporządzeniach Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących⁵⁷, tj. w związku z otrzymywaniem przez te jednostki zapłaty w formie bezgotówkowej za realizację czynności nie ujętych w katalogu czynności, dla których zwolnień z obowiązku ewidencjonowania nie stosowano.

(akta kontroli str. 3463-3464)

2.7 W instrukcji rozliczania podatku od towarów i usług w miejskich jednostkach organizacyjnych i komórkach organizacyjnych UMŁ, stanowiącej załącznik do zarządzenia w sprawie wspólnego rozliczania podatku VAT, Prezydent Miasta Łodzi określiła zasady dokonywania przez miejskie jednostki organizacyjne i komórki organizacyjne rozliczeń z tytułu VAT w związku z transakcjami sprzedażowymi, wskazując m.in. sposób ustalania podstawy opodatkowania, moment powstania obowiązku podatkowego, wysokość stawki podatkowej i podstawę prawną do określenia jej wysokości, a także termin wystawienia faktury.

Najczęściej realizowane dostawy oraz świadczone usługi przez jednostki organizacyjne Miasta Łódź były obciążone następującymi stawkami podatku VAT:

- stawką 23% – najem nieruchomości na cele użytkowe, centralne ogrzewanie⁵⁸, wynajem obiektów sportowych, złomowanie pojazdów, rekompensata dla spółki komunalnej zajmującej się transportem publicznym, zajęcie – na podstawie umów cywilnoprawnych – pasa dróg wewnętrznych oraz zamieszczanie na przystankach – na podstawie umów cywilnoprawnych – rozkładów jazdy,
- stawką 8% – dostawa wody i odprowadzanie ścieków⁵⁹, usługi związane z działalnością obiektów sportowych (np. wejście na basen), usługi stołówkowe dla pracowników administracji, obsługi i innych osób (z wyjątkiem pracowników objętych zakładowym układem zbiorowym).

Zwolnione z podatku VAT były: najem nieruchomości na cele mieszkalne, usługi stołówkowe dla uczniów i pracowników pedagogicznych, usługi wychowawcze przedszkoli i żłobków oraz usługi pomocy społecznej.

⁵⁶ Po centralizacji rejestrację sprzedaży za pomocą kas rozpoczęły cztery jednostki, jednocześnie jedna jednostka w dniu 25 stycznia 2019 r. wyrejestrowała cztery kasy zgłoszone 21 marca 2006 r. i zakończyła rejestrowanie sprzedaży za pomocą kas fiskalnych.

⁵⁷ Obowiązujące kolejno rozporządzenia Ministra Finansów/Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących z 4 listopada 2014 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 1215), z 16 grudnia 2016 r. (Dz. U. poz. 2177), z 20 grudnia 2017 r. (Dz. U. poz. 2454, ze zm.) z 28 grudnia 2018 r. (Dz. U. poz. 2519).

⁵⁸ Miasto Łódź było nabywcą tej usługi, a następnie dokonywało jej odsprzedaży.

⁵⁹ Jak wyżej.

Nie podlegały natomiast opodatkowaniu usługi stołówkowe dla pracowników objętych zakładowym układem zbiorowym, przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności (z wyjątkiem opłat przekształceniowych opodatkowanych od maja 2004 r.), zajęcia pasa drogowego na drogach gminnych i powiatowych, korzystanie z przystanków i dworców przez przewoźników.

Zastosowane stawki podatku VAT dla poszczególnych dostaw i usług oraz zwolnienia z opodatkowania były zgodne z regulacjami zawartymi w ustawie o VAT, oraz wynikały z indywidualnych interpretacji wydanych na wniosek Miasta Łódź.

(akta kontroli str. 1021-1022)

Szczegółowa analiza zapisów w rejestrach sprzedaży Wydziału Księgowości i stanowiących ich podstawę operacji gospodarczych ujętych w 264 dowodach księgowych na łączną kwotę brutto 6.128,7 tys. zł i netto 4.984,5 tys. zł wykazała, że poszczególne rodzaje usług i dostaw zostały opodatkowane stawkami podatku VAT w wysokości określonej w ustawie o podatku VAT, a podatek należny wykazany w trzech skontrolowanych deklaracjach częściowych VAT-7 w łącznej kwocie 1.138,5 tys. zł, został prawidłowo rozliczony.

(akta kontroli str. 2854-2890)

2.8 Miasto Łódź nie zgłaszało do Ministerstwa Finansów informacji o schematach podatkowych, o których mowa w art. 86a-86o Ordynacji podatkowej. Zgodnie z wyjaśnieniem Zastępcy Dyrektora Wydziału Księgowości ryzyko wystąpienia schematu podatkowego podlegającemu obowiązkowi raportowania przez Miasto Łódź lub jego jednostkę organizacyjną było znacznie ograniczone. Jak wyjaśniono, ze względu na sposób implementacji dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z 25 maja 2018 r.⁶⁰ do polskiego porządku prawnego i znaczne rozszerzenie katalogu sytuacji podlegających raportowaniu Miasto Łódź w 2019 r. m.in. udostępniło jednostkom organizacyjnym ankietę mającą ułatwić identyfikację sytuacji, w których ryzyko wystąpienia schematu podatkowego jest najważniejsze oraz zorganizowano dla kierowników cykl szkoleń dotyczących tematyki raportowania schematów podatkowych. Dodatkowo Prezydent Miasta Łodzi wprowadziła w dniu 22 listopada 2019 r. procedury⁶¹ dotyczące wspólnego identyfikowania i raportowania schematów podatkowych, w których zobowiązała wszystkich kierowników miejskich jednostek organizacyjnych i komórek organizacyjnych Urzędu do identyfikowania i przekazywania informacji o schematach podatkowych oraz o zdarzeniach wątpliwych, nieuznanych za schemat.

(akta kontroli str. 1015-1017)

2.9 Prawidłowość sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie dotyczącym dochodów i wydatków opodatkowanych podatkiem VAT zbadano na próbie sprawozdań opracowanych przez Wydział Księgowości. W latach 2016 – III kwartał 2019 sprawozdania jednostkowe Wydziału Księgowości Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych sporządzane były na podstawie ewidencji księgowej, w której poszczególne wydatki, objęte próbą badania, ujmowane były w kwotach brutto. Natomiast na podstawie zarządzeń Prezydenta Miasta Łodzi w sprawie zasad rachunkowości obowiązujących w UMŁ zwrot podatku VAT dokonany w roku bieżącym stanowił zmniejszenie wydatków. Z kolei zwrot dokonany na przełomie roku stanowił dochody jednostki.

Sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych sporządzane były na podstawie ewidencji księgowej prowadzonej przez Wydział Księgowości według metody, zgodnie z którą wpływy brutto pomniejszane były o przekazany

⁶⁰ Dyrektywa Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych (Dz. Urz. UE, L 139 z dnia 5 czerwca 2018 r.).

⁶¹ Zarządzenie nr 2646/VIII/19 Prezydenta Miasta Łodzi z dnia 22 listopada 2019 r.

podatek VAT z tytułu należności wynikających z faktur (w tym nieopłaconych w danym miesiącu).

Zastępca Dyrektora Wydziału Księgowości z upoważnienia Skarbnika Miasta Łodzi w złożonych wyjaśnieniach wskazała, że w zbiorczych sprawozdaniach Rb-34S z wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, sporządzanych przez Miasto Łódź za lata 2016, 2017, 2018 i II kw. 2019 r. ujęte są sprawozdania pojedynczych jednostek budżetowych prowadzących odrębne księgi rachunkowe. Z informacji pozyskanych z jednostek wynika, iż dochody prezentowane w sprawozdaniach Rb-34 ujmowane były zarówno w kwotach netto jak i brutto z uwagi na fakt, iż w 2016 r. jednostki rozliczały podatek VAT, jako odrębne podmioty i w większości przypadków nie podlegały opodatkowaniu tym podatkiem. Ponadto wśród dochodów gromadzonych na wydzielonym rachunku są m.in. dochody niepodatkowe np. z tytułu odszkodowań za utracone mienie czy darowizn celowych /.../."

(akta kontroli str. 1163-1164, 1181, 1249-1250, 1192, 1639-1640)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Miasto Łódź terminowo składało deklaracje dla podatku od towarów i usług (oraz informacje podsumowujące) i regulowało zobowiązania wynikające z tych deklaracji. Ewidencja VAT zawierała dane niezbędne do sporządzenia deklaracji podatkowej i informacji podsumowujących. Kontrola zgodności ewidencji VAT z deklaracją dla podatku od towarów i usług nie wykazała rozbieżności.

Część jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi realizując obowiązek określony w ustawie o VAT ewidencjonowała obrót przy użyciu kas rejestrujących, natomiast pozostałe nie prowadziły ewidencji sprzedaży za pomocą kas fiskalnych, korzystając z przysługującego zwolnienia.

Na podstawie badanych prób stwierdzono, że prawidłowo rozliczono podatek należny wykazany w deklaracjach VAT-7 zarówno w odniesieniu do momentu powstania obowiązku podatkowego, jak i stawki podatku VAT.

OBSZAR

3. Podejmowanie działań przez JST w celu realizacji uprawnień podatnika VAT

Opis stanu
faktycznego

3.1 Kwota podatku naliczonego od nabycia środków trwałych w latach 2017-2019 (do 30 września) wynosiła odpowiednio: 19.499 tys. zł, 11.311 tys. zł i 4.204 tys. zł, a od pozostałych nabyć odpowiednio: 53.517 tys. zł, 51.959 tys. zł, 40.483 tys. zł. Ogółem kwota podatku naliczonego do odliczenia w poszczególnych latach wynosiła 102.223 tys. zł, 62.760 tys. zł, 44.523 tys. zł.

(akta kontroli str. 1026)

3.2 Kontrola prawidłowości odliczania podatku naliczonego, przeprowadzona na próbie 45 najwyższych kwotowo dowodów na łączną kwotę 25.810,1 tys. zł, rozliczonych w dziewięciu deklaracjach VAT-7⁶², w których łączna kwota podatku naliczonego do odliczenia wyniosła 47.857,9 tys. zł, nie wykazała nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 2574-2717)

W wyniku kontroli stwierdzono cztery następujące przypadki, wskazujące na rozliczenie faktur wystawionych przez podmioty niebędące czynnymi podatnikami VAT:

- w pierwotnym rozliczeniu za październik 2018 r. ujęto dwie faktury dotyczące nabycia towarów i usług pozostałych na łączną kwotę netto 28,3 tys. zł. Podatek naliczony od tych faktur wynosił 2,3 tys. zł. W rozliczeniu tym wskazano błędne

⁶² Do kontroli wybrano w sposób celowy deklaracje za miesiące marzec, lipiec i październik w latach 2017 i 2018 oraz za marzec, kwiecień i maj 2019 r.

numery NIP kontrahentów. W styczniu 2019 r. jednostka z własnej inicjatywy złożyła korektę rozliczenia, w której wykazano prawidłowe numery NIP kontrahentów. Obaj kontrahenci byli zarejestrowanymi podatnikami VAT;

- w pierwotnym rozliczeniu za marzec 2019 r. ujęto dwie faktury dotyczące nabycia towarów i usług pozostałych na łączną kwotę netto 1,3 tys. zł. Podatek naliczony od tych faktur wynosił 0,3 tys. zł. Obaj kontrahenci nie byli na dzień wystawienia ww. faktur czynnymi podatnikami VAT. W związku z powiadomieniem Ministerstwa Finansów, w czerwcu 2019 r. jednostka złożyła korektę rozliczenia za marzec 2019 r., w której nie wykazano już ww. faktur.

W wyniku kontroli stwierdzono także dwa przypadki braku rozliczenia przez Miasto Łódź po stronie sprzedaży operacji objętych odwrotnym obciążeniem - w pierwotnych rozliczeniach za listopad 2018 r. (24,9 tys. zł) i za styczeń 2019 r. (56,1 tys. zł). Stosowne korekty w tym zakresie jednostka złożyła z własnej inicjatywy, odpowiednio w styczniu i marcu 2019 r.

(akta kontroli str. 2548-2573)

3.3 Spośród miejskich jednostek organizacyjnych funkcjonujących według stanu na koniec 2019 r. do odliczania podatku naliczonego za pomocą prewspółczynnika/współczynnika w 2017 r. zobowiązanych było łącznie 205 jednostek, z tego 186 z zastosowaniem prewspółczynnika oraz 185 z zastosowaniem współczynnika. Wyżej wymienionego odliczenia stosowało w 2017 r. dziewięć jednostek, w tym pięć z uwzględnieniem prewspółczynnika i cztery współczynnika.

Łącznie do złożenia korekt deklaracji częściowych VAT-7 za poszczególne okresy 2017 r. z tytułu nie stosowania prewspółczynnika i współczynnika przy odliczaniu podatku VAT naliczonego zobowiązanych było 196 miejskich jednostek organizacyjnych. Do dnia zakończenia kontroli, tj. do dnia 31 grudnia 2019 r. jednostki te nie złożyły korekt oraz nie wskazały podatnikowi kwot objętych korektą.

(akta kontroli str. 1195-1196, 2786-2853)

Analiza sposobu określania prewspółczynnika⁶³ przez trzy losowo wybrane jednostki⁶⁴ w 2018 r. wykazała, że był on wyliczony zgodnie z wytycznymi określonymi w instrukcji opracowanej na zlecenie Miasta Łodzi przez wykonawcę zewnętrznego i przekazanej wraz z matrycami do kalkulacji prewspółczynnika i współczynnika struktury sprzedaży. Sposób ustalania proporcji zawarty w instrukcji był zgodny z regulacjami zawartymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników⁶⁵. Dokonując zakupu towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo to nie przysługiwało, wyliczano współczynnik struktury sprzedaży w sposób przewidziany w art. 90 ustawy o VAT⁶⁶.

(akta kontroli str. 271-303, 3417-3453)

3.4 Jednostki objęte analizą⁶⁷ skorygowały deklaracje VAT-7 w zakresie podatku naliczonego za 2018 r.⁶⁸ w oparciu o prawidłowo wyliczony prewspółczynnik oraz współczynnik struktury sprzedaży.

(akta kontroli str. 3417-3453)

⁶³ Określenie zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej.

⁶⁴ UMŁ, Zespół Szkół Samochodowych w Łodzi i Łódzki Zakład Usług Komunalnych w Łodzi.

⁶⁵ Dz. U. poz. 2193.

⁶⁶ Wyliczony 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.

⁶⁷ Do kontroli dobrano w sposób losowy następujące jednostki: UMŁ, Zespół Szkół Samochodowych w Łodzi oraz Łódzki Zakład Usług Komunalnych w Łodzi.

⁶⁸ W deklaracjach VAT-7 za styczeń 2019 r.

3.5 Miasto Łódź w badanym okresie nie dokonywało korekt deklaracji podatkowych w przypadku wydatków związanych z nieruchomościami, o których mowa w art. 86 ust. 7b ustawy o VAT, w związku z nieposiadaniem nieruchomości wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej jak i do celów osobistych.

(akta kontroli str. 1149)

3.6 W kontrolowanym okresie jednostki organizacyjne Miasta Łodzi nabyły cztery pojazdy samochodowe⁶⁹, od których odliczono podatek VAT. Z uwagi na użytkowanie trzech pojazdów w ramach działalności gospodarczej oraz statutowej:

- w przypadku zakupu jednego z nich⁷⁰ obniżono podatek należny o 50% kwoty podatku naliczonego wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika, tj. o 8,9 tys. zł,
- w przypadku dwóch kolejnych⁷¹ podatek należny obniżono z uwzględnieniem wartości przewspółczynnika wyliczonego przez nabywcę (4%), tj. o 2,5 tys. zł.

W przypadku zakupu czwartego pojazdu⁷², wykorzystywanego wyłącznie do celów działalności gospodarczej, od dnia nabycia tego pojazdu (22 czerwca 2018 r.) do dnia 31 października 2019 r. odliczono podatek naliczony VAT w pełnej wysokości, tj. w kwocie 27,1 tys. zł od zakupów związanych z zakupem i eksploatacją tego pojazdu. Równocześnie, od dnia zakupu tego pojazdu, nie złożono do Naczelnika US informacji VAT-26 o nabytym pojeździe samochodowym, wymaganej na podstawie art. 86a pkt 12 ustawy o VAT.

(akta kontroli str. 1018-1019, 1204-1205, 3454-3460)

3.7 Miasto Łódź terminowo (w dniu 28 listopada 2016 r.) złożyło informację do Naczelnika US o niedokonywaniu obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego finansowaną ze środków przeznaczonych na realizację projektów, o której mowa w art. 17 ust. 3 ustawy o szczególnych zasadach rozliczeń VAT.

(akta kontroli str. 3461-3462)

3.8 Miasto Łódź dokonywało korekt deklaracji VAT-7 za okresy rozliczeniowe sprzed centralizacji, jednakże nie były one składane w związku z wyrokiem TSUE z dnia 29 września 2015 r.

(akta kontroli str. 1159)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W 2017 r. 196 miejskich jednostek organizacyjnych nie stosowało metody proporcjonalnego odliczenia podatku VAT za pomocą przewspółczynnika/współczynnika, pomimo dokonania zakupów służących zarówno działalności opodatkowanej podatkiem VAT, jak i działalności niepodlegającej opodatkowaniu/zwolnionej z VAT⁷³. Do końca 2019 r. żadna z ww. jednostek nie dokonała stosownych korekt deklaracji częściowych VAT-7, ani też nie wskazała podatnikowi kwoty objętej korektą. W konsekwencji także deklaracje VAT-7 Miasta Łodzi za wszystkie okresy 2017 r. nie zostały skorygowane i nie uwzględniały części kwot w zakresie rozliczenia podatku naliczonego, a tym samym nie wskazywały ostatecznej wartości zobowiązania podatkowego lub kwoty do zwrotu. Stanowiło to

⁶⁹ Ponadto jedna z miejskich jednostek organizacyjnych nabyła w 2018 r. ciągnik rolniczy od zakupu którego odliczyła 100% podatku naliczonego VAT.

⁷⁰ Citroen C4 Picasso zakupiony 12 kwietnia 2018 r. przez Szkolne Schronisko Młodzieżowe w Łodzi.

⁷¹ Dwa Fordy Transit zakupione 30 listopada i 31 grudnia 2018 r. przez Łódzki Zakład Usług Komunalnych.

⁷² Toyota Hilux zakupiona przez Zarząd Zieleni Miejskiej w Łodzi 22 czerwca 2018 r.

⁷³ Z tego: 165 jednostek dokonywało zakupów (nabyć) służących do działalności opodatkowanej i niepodlegającej opodatkowaniu oraz służących do działalności opodatkowanej i zwolnionej, 16 jednostek – zakupów służących do działalności opodatkowanej i niepodlegającej opodatkowaniu, 15 jednostek – zakupów służących do działalności opodatkowanej i zwolnionej.

naruszenie art. 86 ust. 1 i 2a oraz art. 90 ust. 1 i 2 ustawy o VAT. Było ponadto niezgodne z ustalonym przez Prezydenta Miasta Łodzi harmonogramem⁷⁴, przewidującym wdrożenie metody odliczania podatku VAT przy pomocy prewspółczynnika do 31 października 2016 r. oraz zarządzeniem w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT, przewidującym stosowanie współczynnika i prewspółczynnika przez miejskie jednostki organizacyjne i komórki organizacyjne w 2017 r. (szerzej opisano w obszarze pierwszym w części „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 2788-2853)

W złożonych wyjaśnieniach, działająca z upoważnienia Prezydenta Miasta, Skarbnika Miasta i Dyrektora Wydziału Księgowości Zastępca Dyrektora Wydziału Księgowości wskazała m.in. na to, że możliwość stosowania współczynnika i prewspółczynnika przez miejskie jednostki organizacyjne w 2017 r. *uzależniona była w szczególności od okoliczności, czy dana jednostka (...) dysponowała danymi z roku 2016, pozwalającymi na kalkulację proporcji. Odpowiednimi danymi dysponowały przede wszystkim miejskie jednostki organizacyjne, które przed dokonaniem rozliczeń VAT były zarejestrowane jako podatnicy VAT czynni. (...) Dodatkowo, na podkreślenie zasługuje fakt, że odliczenie częściowe w oparciu o współczynnik i prewspółczynnik nie jest podstawową metodą ustalenia wysokości podatku naliczonego. Zgodnie z art. 90 ust. 2 i nn. Ustawy o VAT, stosowanie proporcji dopuszczalne jest wyłącznie wtedy, gdy podatnik nie ma możliwości alokowania danego zakupu do poszczególnych rodzajów prowadzonej działalności.*

(akta kontroli str. 1163-1194)

Dostrzegając skalę procesu centralizacji rozliczeń VAT w Mieście Łodzi NIK zwraca uwagę, że zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa stosowanie metody odliczania podatku VAT przy zastosowaniu proporcji obowiązywało wszystkie jednostki organizacyjne objęte centralizacją, od dnia 1 stycznia 2017 r. Zgodnie z ustawą o szczególnych zasadach rozliczeń VAT jednostka samorządu terytorialnego jest obowiązana do podjęcia rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi najpóźniej od dnia 1 stycznia 2017 r. (art. 3 ustawy). Jednostka samorządu terytorialnego, której jednostki organizacyjne rozliczały się jako odrębni podatnicy, wstępuje z dniem podjęcia rozliczania podatku wraz ze wszystkimi jednostkami organizacyjnymi we wszystkie przewidziane w przepisach dotyczących podatku prawa i obowiązki jednostek organizacyjnych (art. 4 ustawy).

2. Wbrew wymogom określonym w art. 86a ust. 12 ustawy o VAT, Miasto Łódź nie złożyło do Naczelnika US informacji VAT-26 o nabytym w dniu 22 czerwca 2018 r. pojeździe samochodowym, użytkowanym przez miejską jednostkę organizacyjną⁷⁵ wyłącznie dla celów działalności gospodarczej, co wyjaśniono m.in. *błędna interpretacją przepisu przez pracownika rozliczającego podatek VAT*. Pojazd ten nie zaliczał się do uprzywilejowanej grupy pojazdów wymienionych w art. 86a ust. 4 pkt 2, w związku z art. 86a ust. 9 ustawy o VAT⁷⁶.

(akta kontroli str. 1163-1194)

Pomimo niezłożenia ww. informacji, podatnik do dnia 31 października 2019 r. odliczył w związku z zakupem i eksploatacją ww. pojazdu podatek naliczony VAT w pełnej wysokości, tj. w kwocie 27.065,17 zł, w sytuacji gdy zgodnie z art. 86a ust. 13 ustawy o VAT uznaje się, że samochód jest wykorzystywany wyłącznie do

⁷⁴ Ramowy harmonogram wdrożenia centralnego modelu rozliczania VAT oraz przygotowania i wdrożenia odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika w Mieście Łodzi, określony zarządzeniem w sprawie wprowadzenia centralnego rozliczenia VAT.

⁷⁵ Toyota Hilux użytkowana przez Zarząd Zieleni Miejskiej w Łodzi.

⁷⁶ Zgodnie z dowodem rejestracyjnym został zarejestrowany jako samochód ciężarowy o dopuszczalnej masie całkowitej 3.210 kg, o pojemności silnika 2.393 cm³, z pięcioma miejscami siedzącymi. Według danych technicznych zawartych na stronie https://pdf.sites.toyota.pl/spec_hilux_6_2.pdf pojazd ten jest wyposażony w kabinę z dwoma rzędami siedzeń.

działalności gospodarczej dopiero od dnia jej złożenia. W takiej sytuacji, na podstawie art. 86a ust. 1 ustawy o VAT, podatnik był uprawniony do odliczenia 50% podatku naliczonego od wydatków związanych z przedmiotowym pojazdem. W konsekwencji odliczenia przez podatnika pełnej kwoty podatku naliczonego, dokonano jego zawyżenia o kwotę 13.532,58 zł.

(akta kontroli str. 3465-3467)

OCENA CZĄSTKOWA

Wbrew obowiązującym przepisom prawa i uregulowaniom wewnętrznym, 196 miejskich jednostek organizacyjnych Miasta Łodzi nie stosowało w 2017 r. metody proporcjonalnego odliczenia podatku VAT za pomocą przewspółczynnika/współczynnika, przy czym żadna z tych jednostek nie złożyła do zakończenia niniejszej kontroli korekty częściowej deklaracji VAT-7 w tym zakresie, ani też nie wskazała podatnikowi kwoty objętej korektą. W konsekwencji także deklaracje VAT-7 Miasta Łodzi za wszystkie okresy 2017 r. nie zostały skorygowane i nie uwzględniały części kwot w zakresie rozliczenia podatku naliczonego, a tym samym nie wskazywały ostatecznej wartości zobowiązania podatkowego lub kwoty do zwrotu. Metoda proporcjonalnego odliczania podatku VAT za pomocą przewspółczynnika/współczynnika została w pełni wdrożona dopiero w 2018 r., tj. z rocznym opóźnieniem.

Na podstawie badanych prób stwierdzono, że w 2018 r. zakres prawa do odliczania podatku VAT z zastosowaniem przewspółczynnika i współczynnika ustalany był prawidłowo.

W wyniku kontroli stwierdzono także, że podatnik nie wywiązał się z obowiązku złożenia do Naczelnika US informacji VAT-26 o nabytym w 2018 r. pojeździe samochodowym użytkowanym wyłącznie w ramach działalności gospodarczej i dokonał zawyżenia przysługującego odliczenia podatku naliczonego od wydatków związanych z tym samochodem.

W wyniku kontroli nie stwierdzono przypadków odliczeń od nabyć, od których nie przysługiwało prawo do odliczenia, a także – z jednym ww. wyjątkiem – dokonywania odliczeń w nadmiernej wysokości.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące uwagi i wnioski:

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że stwierdzone w toku kontroli stany nieprawidłowe, wskazują na potrzebę wzmocnienia ze strony Miasta Łodzi działań nadzorczych nad prawidłową realizacją przez jego jednostki organizacyjne obowiązków wynikających z ustawy o VAT. Należy podkreślić, że właściwe dokumentowanie i rozliczanie podatku VAT w jednostkach organizacyjnych ma bezpośredni wpływ na prawidłowość obliczania i odprowadzania podatku VAT przez Miasto Łódź.

Wnioski

1. Skorygowanie deklaracji VAT-7 w związku z realizacją w 2017 r. nieuwzględnionych dotychczas w rozliczeniach zakupów służących zarówno działalności opodatkowanej podatkiem VAT, jak i działalności niepodlegającej opodatkowaniu/zwolnionej z opodatkowania.
2. Zgłoszenie do Naczelnika US informacji VAT-26 o nabytym w 2018 r. pojeździe samochodowym, użytkowanym wyłącznie dla celów działalności gospodarczej oraz skorygowanie odliczonego dotychczas podatku naliczonego VAT od wydatków poniesionych na zakup i eksploatację ww. pojazdu.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Łodzi. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Łódź, 14 lutego 2020 r.

Kontrolerzy
Maciej Kończalik
główny specjalista k. p.


podpis

Zuzanna Sieradzka
starszy inspektor k. p.


podpis

Emilia Wyciskiewicz
główny specjalista k. p.


podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi
Dyrektor
Przemysław Szewczyk


podpis