



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.022.02.2019

**Pan
Maciej Awizeń
Starosta Kłodzki**

Starostwo Powiatowe
w Kłodzku
ul. Stefana Okrzei 1
57-300 Kłodzko

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Starostwo Powiatowe w Kłodzku, ul. Stefana Okrzei 1, 57-300 Kłodzko (dalej: „Starostwo”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Maciej Awiżeń, Starosta Kłodzki (dalej: „Starosta”) od 2 grudnia 2010 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 (do czasu zakończenia kontroli, tj. 12 grudnia 2019 r.)
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o <i>Najwyższej Izbie Kontroli</i> ¹ (dalej: „ustawa o NIK”)
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu
Kontrolerzy	1. Katarzyna Bojakowska, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/183/2019 z dnia 14 października 2019 r. 2. Angelika Gagon, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/203/2019 z dnia 8 listopada 2019 r. 3. Marcin Kaliński, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LWR/184/2019 z dnia 14 października 2019 r. (akta kontroli str. 1-7)

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Z dniem 1 stycznia 2017 r.³ Powiat Kłodzki (dalej także: „Powiat”), jako podatnik podatku od towarów i usług⁴ rozpoczął rozliczanie podatku VAT wraz ze wszystkimi swoimi jednostkami organizacyjnymi (budżetowymi)⁵.

Powiat należycie przygotował się do realizacji tych zadań. Niemniej jednak stwierdzono pojedyncze przypadki nieprzestrzegania wdrożonych w tym zakresie procedur. Wystąpiły również sytuacje niedochowania terminów związanych z aktualizacją danych identyfikacyjnych we właściwym urzędzie skarbowym oraz za płatności w ramach dostarczonego oprogramowania.

W zakresie wypełnienia obowiązków jako podatnika VAT, Powiat w ustawowych terminach przysyłał do właściwego urzędu skarbowego deklaracje dla podatku od towarów i usług (VAT-7) oraz pliki JPK_VAT⁶, jak również regulował zobowiązania z nich wynikające. Co do zasady stosował właściwe stawki dla opodatkowania dokonywanych dostaw i usług oraz prawidłowo określał moment powstania obowiązku podatkowego, o którym mowa w art. 19a ustawy o VAT. W powyższym zakresie stwierdzono jednak nieprawidłowości polegające na: **[1]** niespełnianiu przez ewidencję VAT wymagań, o których mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, w zakresie dotyczącym określenia przedmiotu opodatkowania, **[2]** nieterminowym przekazaniu trzech z sześciu informacji podsumowujących w obrocie krajowym do właściwego urzędu skarbowego, [.....]

.....]⁷ **[4]** nieprawidłowym określeniu momentu powstania obowiązku podatkowego, [.....]⁸, **[6]** występowaniu nieścisłości, bądź niezgodności w programie informatycznym dedykowanym scentralizowanym rozliczeniom VAT Powiatu.

Powiat korzystał także z uprawnień podatnika VAT. Nie odliczał podatku VAT naliczonego od nabyć, od których prawo takie nie przysługiwało, a jego zakres ustanowił z uwzględnieniem proporcji oraz współczynnika struktury sprzedaży, o których mowa odpowiednio w art. 86 ust. 2a oraz art. 90 ust. 2 i 3 ustawy o VAT. Nie ustrzeżono się jednak nieprawidłowości w zakresie: **[1]** niezgodności pomiędzy danymi wynikającymi z dokumentów źródłowych, a danymi zawartymi w plikach JPK_VAT i/lub rejestrach VAT zakupu, [.....]

.....]⁹.

W Starostwie nie sporządzono planu audytu wewnętrznego na 2019 r., jak i nie opracowano sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego za 2018 r.,

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej. W niniejszej kontroli zastosowano opisową ocenę ogólną.

³ Na mocy ustawy 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 2018 r. poz. 280), dalej: „ustawa o centralizacji VAT”.

⁴ O którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy 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”. W stanie prawnym obowiązującym do dnia 30 września 2019 r.

⁵ Zgodnie z art. 3 i 4 ustawy o centralizacji VAT.

⁶ Jedną ze struktur Jednolitego Pliku Kontrolnego, obejmującą dane ewidencji sprzedaży i zakupu VAT.

⁷ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.).

⁸ J.w.

⁹ J.w.

mimo obowiązku wynikającego z art. 283 ust. 1, 3 i 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*¹⁰ (dalej: „ustawa o finansach publicznych”). Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że stwierdzone w toku kontroli stany nieprawidłowe, występujące zarówno w związku z wdrożeniem centralizacji rozliczeń VAT, jak i z wykonywaniem obowiązków oraz korzystaniem z uprawnień podatnika VAT, wskazują na potrzebę wzmocnienia mechanizmów monitorowania realizacji obowiązków wynikających z ustawy o VAT i ustanowionych regulacji wewnętrznych w tym zakresie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej¹¹ kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1.1. W celu przygotowania procesu centralizacji rozliczeń VAT, Powiat w dniu 13 października 2016 r. zawarł umowę z firmą doradcą¹². Przedmiotem umowy była usługa doradztwa podatkowego w zakresie przeprowadzenia czynności związanych z centralizacją rozliczeń z tytułu podatku VAT oraz wdrożenie mechanizmu częściowego odliczenia VAT¹³. Usługa została zrealizowana w trzech etapach, a wykonanie usługi bez zastrzeżeń i zgodnie z zapisami zawartej umowy strony potwierdziły w protokole odbioru usługi z dnia 21 grudnia 2016 r.

Przedstawiciele wszystkich jednostek organizacyjnych objętych centralizacją VAT wzięli udział w szkoleniu z doradcami podatkowymi przed datą wprowadzenia w Powiecie scentralizowanego rozliczenia¹⁴. Ponadto w ramach wdrażania centralizacji rozliczeń podatku VAT, Powiat podejmował działania organizacyjne i informacyjne, w formie korespondencji ze swoimi jednostkami organizacyjnymi¹⁵.

(akta kontroli str. 615-632, 658-691, 866-870, 875-876, 880-886, 896-918)

1.2. Zgodnie z wewnętrznymi regulacjami, w strukturze organizacyjnej Starostwa wyodrębniono Wydział Finansowo-Budżetowy Starostwa (dalej: „WFB”). Do zadań WFB należało prowadzenie spraw związanych z budżetem Powiatu, obsługą finansowo-księgową oraz kasową Starostwa, wymiarem i poborem zobowiązań pieniężnych i opłat lokalnych oraz kontrolą finansową, w tym: prowadzenie ksiąg rachunkowych budżetu Powiatu i Starostwa, obsługa rachunków bankowych Powiatu i Starostwa (w tym rachunków pomocniczych), prowadzenie rozliczeń z organami podatkowymi oraz scentralizowanych rozliczeń podatku VAT. Szczegółowy zakres obowiązków poszczególnych jednostek organizacyjnych objętych centralizacją podatku VAT oraz WFB, dotyczący m.in. postępowania z dokumentami, przesyłania danych niezbędnych do sporządzenia deklaracji VAT, agregacji danych i wysyłki deklaracji do właściwego urzędu skarbowego, został

¹⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.

¹¹ Oceny częściowej to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹² Za ustalonym wynagrodzeniem w wysokości 22,0 tys. zł (brutto).

¹³ Usługa zgodnie z umową obejmowała m.in.: weryfikację dotychczasowego statusu jednostek budżetowych Powiatu i ich rozliczeń w zakresie VAT; działania doradcze związane z kwalifikowalnością VAT w przypadku dofinansowania ze środków zewnętrznych oraz możliwością odliczania podatku VAT; opracowanie instrukcji podatkowych, procedur obiegu dokumentów i informacji oraz ustalenie zakresu obowiązków poszczególnych pracowników; przeprowadzenie warsztatów dla pracowników Powiatu i jednostek organizacyjnych; wprowadzenie prewspółczynnika w zakresie podatku VAT dla Powiatu i jednostek organizacyjnych.

¹⁴ Szkolenia w dniach 3 i 4 listopada 2016 r.

¹⁵ Korespondencja dotyczyła m.in.: konieczności zapoznania się jednostek organizacyjnych z regulacjami wewnętrznymi Powiatu w tym zakresie; danych jakie powinny zawierać umowy cywilnoprawne oraz faktury VAT (zakupu i sprzedaży) od 1 stycznia 2017 r.; obowiązku wyznaczenia w jednostkach osób odpowiedzialnych za prawidłowość rozliczeń podatku VAT; testów oprogramowania, wykonania próbnych rejestrów i deklaracji VAT.

zawarty w „Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów w ramach scentralizowanego systemu rozliczania podatku VAT w Powiecie”, wprowadzonej do stosowania uchwałą Zarządu Nr 210/2016 z dnia 22 listopada 2016 r.

Przyjęta struktura organizacyjna Starostwa oraz organizacja pracy WFB umożliwiały realizację zadań związanych z centralizacją rozliczeń w VAT.

(akta kontroli str. 8-305, 306-355)

1.3. W związku z procesem wdrażania centralizacji podatku VAT, Zarząd w dniu 22 listopada 2016 r. podjął uchwałę w sprawie wprowadzenia zasad prowadzenia scentralizowanych rozliczeń podatku od towarów i usług przez Powiat Kłodzki¹⁶. W uchwale wskazano m.in., że Powiat będzie prowadził skonsolidowane rozliczenia z tytułu podatku VAT (obejmujące czynności prowadzone przez jednostki organizacyjne Powiatu) z dniem 1 stycznia 2017 r.¹⁷. Wykaz 33 jednostek budżetowych objętych centralizacją VAT¹⁸ stanowił załącznik nr 1 do ww. uchwały. Dyrektorów jednostek organizacyjnych Powiatu, wymienionych w tej uchwale, zobowiązano m.in. do: wyznaczenia osób odpowiedzialnych za prawidłowość rozliczeń podatku VAT w jednostkach i przekazanie tych danych do WFB; posługiwania się określonymi danymi¹⁹ na dokumentach potwierdzających dostawy towarów i świadczenie usług oraz na dokumentach zakupu towarów i usług, jak i w umowach cywilnoprawnych; prowadzenia miesięcznych rozliczeń z tytułu podatku VAT; sporządzania właściwych rejestrów VAT oraz częściowych deklaracji VAT (dotyczących prowadzonej działalności). Ponadto wskazano terminy i sposoby przekazywania rejestrów VAT oraz częściowych deklaracji VAT do WFB. Agregacja otrzymanych od jednostek danych częściowych, w celu sporządzenia zbiorczej deklaracji VAT dla Powiatu, zgodnie z ww. uchwałą następowała w WFB, poprzez sporządzenie zbiorczych rejestrów zakupu i sprzedaży, według ustalonego wzoru. Ponadto, uchwałą określono „Instrukcję obiegu i kontroli dokumentów oraz wzory ewidencji (rejestrów) VAT” oraz opracowano „Wytyczne do dekretacji i opisu faktur zakupowych dla prawidłowej kwalifikacji podatku VAT naliczonego w ramach scentralizowanego systemu rozliczania podatku od towarów i usług w Powiecie Kłodzkim”.

Uchwałą z dnia 7 grudnia 2016 r.²⁰ oraz z dnia 7 marca 2017 r.²¹ Zarząd skorygował listę jednostek, co do których Powiat prowadził scentralizowane rozliczenie podatku

¹⁶ Nr 210/2016.

¹⁷ Co było zgodne z art. 3 ustawy o centralizacji VAT.

¹⁸ [1] Dom Wczasów Dziecięcych w Dusznikach-Zdroju, [2] Kłodzka Szkoła Przedsiębiorczości w Kłodzku, [3] Liceum Ogólnokształcące im. Henryka Sienkiewicza w Nowej Rudzie, [4] Noworudzka Szkoła Techniczna w Nowej Rudzie, [5] Powiatowe Centrum Doradztwa i Poradnictwa Psychologiczno-Pedagogicznego w Kłodzku, [6] Regionalna Szkoła Turystyczna w Polanicy-Zdroju, [7] Specjalny Ośrodek Szkolno-Wychowawczy im. Przyjaciół Środowiska w Długopolu-Zdroju, [8] Zasadnicza Szkoła Zawodowa Specjalna Nr 3 w Kłodzku, [9] Zespół Placówek Socjoterapeutycznych w Kłodzku, [10] Zespół Szkół Ogólnokształcących w Bystrzycy Kłodzkiej, [11] Zespół Szkół Ogólnokształcących w Kłodzku, [12] Zespół Szkół Ponadgimnazjalnych im. prof. Sylwestra Kaliskiego w Bystrzycy Kłodzkiej, [13] Zespół Szkół Ponadgimnazjalnych Nr 1 im. prof. Wacława Żenczykowskiego w Kłodzku, [14] Zespół Szkół Specjalnych w Kłodzku, [15] Zespół Szkół Specjalnych w Nowej Rudzie, [16] Dom Dziecka w Domaszkowie, [17] Centrum Administracyjne Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych w Kłodzku, [18] Zespół Koedukacyjnych Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych typu socjalizacyjnego „Wspólnota Dziecięcia Gromadka” w Nowej Rudzie, [19] Rodzinny Dom Dziecka Nr 1 w Gorzanowie, [20] Rodzinny Dom Dziecka nr 2 w Kątach Bystrzyckich, [21] Placówka Opiekuńczo-Wychowawcza Typu Rodzinnego Nr 3 w Bartnicy, [22] Placówka Opiekuńczo-Wychowawcza Typu Rodzinnego Nr 4 w Krosnowicach, [23] Placówka Opiekuńczo-Wychowawcza Typu Rodzinnego Nr 5 w Nowej Rudzie, [24] Dom Pomocy Społecznej w Podzamku, [25] Dom Pomocy Społecznej w Szczytniej, [26] Dom Pomocy Społecznej w Ścinawce Dolnej, [27] Dom Pomocy Społecznej w Bystrzycy Kłodzkiej, [28] Dom Pomocy Społecznej w Jugowie, [29] Dom Pomocy Społecznej w Nowej Rudzie, [30] Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie w Kłodzku, [31] Powiatowy Urząd Pracy w Kłodzku, [32] Zarząd Dróg Powiatowych w Kłodzku, [33] Starostwo Powiatowe w Kłodzku.

¹⁹ Powiat Kłodzki, ul. Okrzei 1, 57-300 Kłodzko, NIP: 883-16-80-036; [pełna nazwa jednostki budżetowej podlegającej centralizacji oraz jej adres].

²⁰ Nr 228/2016.

²¹ Nr 50/2017, z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2017 r.

VAT, poprzez usunięcie z tej listy Powiatowego Urzędu Pracy w Kłodzku. Jak wskazał Etatowy Członek Zarządu, korekty listy jednostek objętych centralizacją VAT w Powiecie dokonano po wydaniu przez Ministerstwo Finansów broszury informacyjnej²² dotyczącej centralizacji VAT w jednostkach samorządu terytorialnego, w której wskazano, że powiatowe urzędy pracy nie są objęte tą centralizacją.

Następnie Zarząd aktualizował listę jednostek budżetowych objętych scentralizowanym rozliczeniem VAT, tj. uchwałą z dnia 21 listopada 2017 r.²³ skreślono z tej listy Zespół Szkół Ogólnokształcących w Bystrzycy Kłodzkiej²⁴ i uchwałą z dnia 17 kwietnia 2018 r.²⁵ skreślono z listy jednostek Dom Pomocy Społecznej w Ścinawce Dolnej²⁶.

Ponadto uchwałą Zarządu z dnia 7 marca 2017 r.²⁷ rozszerzono zakres regulacji określonych w zarządzeniu Nr 210/2016 w sprawie zasad prowadzenia scentralizowanych rozliczeń podatku od towarów i usług przez Powiat Kłodzki, wprowadzając wytyczne w zakresie rozliczeń i ewidencji księgowej podatku VAT²⁸. Analogiczne wytyczne, co do rozliczeń i ewidencji księgowej podatku VAT wprowadzone zostały do zasad (polityki) rachunkowości obowiązujących w Starostwie²⁹.

Zarząd udzielił pełnomocnictwa³⁰ wszystkim dyrektorom powiatowych jednostek organizacyjnych objętych scentralizowanym rozliczeniem podatku VAT, do działania w imieniu Powiatu Kłodzkiego w następującym zakresie: zawierania i aneksowania umów na dostawę towarów i usług, wystawiania faktur VAT i faktur korygujących, paragonów fiskalnych, not korygujących oraz do dokonywania innych czynności niezbędnych w zakresie centralizacji podatku VAT. W ślad za tym, poszczególnym dyrektorom jednostek budżetowych zostały udzielone pisemnie imienne pełnomocnictwa w ww. zakresie.

(akta kontroli str. 306-351, 356-369, 453-459, 692-746, 968)

1.4. Wszystkie jednostki organizacyjne objęte centralizacją podatku VAT przysyłały do odpowiedniego wydziału merytorycznego pliki z częściowymi rejestrami VAT sprzedaży i zakupów oraz częściowymi deklaracjami VAT, również w sytuacji, gdy w danym okresie rozliczeniowym nie wystąpiły czynności podlegające opodatkowaniu VAT³¹. Wysyłka odbywała się drogą elektroniczną, za pomocą dedykowanego programu komputerowego³², stosownie do § 4 pkt 2 i 4 uchwały Zarządu Nr 210/2016. Otrzymywanie ww. plików było odnotowywane przez pracownika merytorycznego WFB w zbiorczej liście jednostek budżetowych, zgodnie z § 5 pkt 1 ww. uchwały. Co do zasady³³, jednostki budżetowe przysyłały do WFB pliki z częściowymi rejestrami i deklaracjami VAT w terminie określonym w uchwale

²² Z dnia 24 listopada 2016 r.

²³ Nr 201/2017.

²⁴ Jednostka przekazana do prowadzenia Gminie Bystrzyca Kłodzka.

²⁵ Nr 63/2018.

²⁶ Jednostka przejęta przez Dom Pomocy Społecznej w Nowej Rudzie.

²⁷ Nr 63/2018.

²⁸ Wytyczne zawierały zapisy dotyczące m.in.: wykazywania w sprawozdaniu Rb-27S dochodów budżetowych w wartości netto (bez podatku VAT), wykazywania w sprawozdaniu Rb-28S wydatków budżetowych w kwocie brutto; wytycznych odnośnie ewidencji księgowej podatku VAT oraz służących ku temu kont księgowych; zasad ewidencjonowania operacji gospodarczych związanych z podatkiem VAT.

²⁹ Zarządzenie Nr 20/2017 Starosty z dnia 17 marca 2017 r. (z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2017 r.) zmieniające zarządzenie Nr 110/2010 Starosty z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Starostwie.

³⁰ Uchwała Nr 217/2016 Zarządu Powiatu Kłodzkiego z dnia 29 listopada 2016 r.

³¹ Ustalenia dokonane na podstawie zbadanej próby, obejmującej analizę plików z częściowymi rejestrami i deklaracjami VAT przesłanymi do WFB przez poszczególne jednostki organizacyjne Powiatu celem sporządzenia zbiorczych rejestrów i deklaracji VAT Powiatu, za miesiące: czerwiec 2017 r., czerwiec 2018 r. i czerwiec 2019 r.

³² Progman Zbiorczy VAT.

³³ Poza jednym przypadkiem wysyłki plików za czerwiec 2018 r. przez Starostwo, co opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.

Nr 210/2016, tj. do 12-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego dane dotyczą.

Zgodnie z „Wytycznymi do dekretacji i opisu faktur zakupowych dla prawidłowej kwalifikacji podatku VAT naliczonego w ramach scentralizowanego systemu rozliczania podatku od towarów i usług w Powiecie Kłodzkim”³⁴, jednostki organizacyjne na fakturach VAT dokumentujących zakupy stosowały pieczęcie do celów kwalifikacji podatku VAT, w których wskazywano kwotę podatku VAT, prewspółczynniki, współczynniki i wartość podatku VAT naliczonego, podlegającego odliczeniu. W lipcu 2017 r. dokonano modyfikacji ww. Wytycznych, dopuszczając możliwość skróconego opisu związanego z kwalifikacją podatku VAT naliczonego w sytuacji zakupu nie związanego ze sprzedażą opodatkowaną / zwolnioną³⁵.

W okresie od kwietnia do grudnia 2017 r. Referat Audytu Wewnętrznego i Kontroli (dalej: „Referat AWK”) przeprowadził kontrole w 12 jednostkach³⁶ (w tym w Starostwie) w zakresie przestrzegania zasad i procedur wynikających z uchwał Zarządu Nr 210/2016 i Nr 50/2017. W dwóch jednostkach nie stwierdzono nieprawidłowości, w pozostałych 10 jednostkach (w tym w Starostwie) ujawnione nieprawidłowości dotyczyły głównie braku aneksów bądź niewłaściwego określenia stron umów cywilnoprawnych, jak również niewłaściwych opisów faktur VAT związanych z zakupami. Wystąpiły również m.in. nieprawidłowości w numeracji faktur VAT sprzedaży, bądź określania na nich sprzedawcy, niedostosowania polityki rachunkowości do przepisów prawa, niewłaściwego ewidencjonowania operacji gospodarczych. Nieprawidłowości zostały przez jednostki wyeliminowane w trakcie kontroli lub po ich przeprowadzeniu.

(akta kontroli str. 370-374, 324-326, 334-336, 827-843)

1.5. Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o *centralizacji VAT*, Powiat poinformował w dniu 16 grudnia 2016 r., właściwy urząd skarbowy³⁷ o podjęciu z dniem 1 stycznia 2017 r. rozliczania podatku VAT, wspólnie ze swoimi jednostkami organizacyjnymi. Wraz z tą informacją Powiat przedłożył w urzędzie skarbowym wykaz wszystkich jednostek organizacyjnych z podaniem ich nazwy, adresu siedziby i numeru identyfikacji podatkowej (stosownie do art. 5 ust. 2 ustawy o *centralizacji VAT*). Z dniem 1 stycznia 2017 r. scentralizowanym rozliczeniem podatku VAT zostały objęte 32 jednostki organizacyjne Powiatu, było to: 15 szkół i jednostek oświatowych, osiem placówek opiekuńczo-wychowawczych, sześć domów pomocy społecznej oraz Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie w Kłodzku, Zarząd Dróg Powiatowych w Kłodzku i Starostwo Powiatowe w Kłodzku.

Na dzień 22 października 2019 r. liczba jednostek organizacyjnych objętych centralnym rozliczeniem podatku VAT wynosiła 30. Zmniejszenie wynikało z przekazania jednej ze szkół do prowadzenia Gminie Bystrzyca Kłodzka³⁸ oraz

³⁴ Stanowiącymi załącznik nr 3 do uchwały Zarządu Nr 210/2016.

³⁵ Uchwała Nr 136/2017 Zarządu Powiatu Kłodzkiego z dnia 20 lipca 2017 r. w sprawie zmiany uchwały Nr 210/2016 Zarządu Powiatu Kłodzkiego z dnia 22 listopada 2016 r.

³⁶ Zespół Placówek Socjoterapeutycznych w Kłodzku, Regionalna Szkoła Turystyczna w Polanicy Zdroju, Noworudzka Szkoła Techniczna w Nowej Rudzie, Zespół Szkół Specjalnych w Nowej Rudzie, Zespół Szkół Specjalnych w Kłodzku, Specjalny Ośrodek Szkolno-Wychowawczy w Długopolu-Zdroju, Zespół Szkół Ponadgimnazjalnych w Bystrzycy Kłodzkiej, Centrum Administracyjne Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych w Kłodzku, Zespół Szkół Ogólnokształcących w Kłodzku, Kłodzka Szkoła Przedsiębiorczości w Kłodzku, Zespół Szkół Ponadgimnazjalnych Nr 1 w Kłodzku, Starostwo Powiatowe w Kłodzku.

³⁷ Urząd Skarbowy w Kłodzku.

³⁸ Uchwała Nr III/14/2017 Rady Powiatu Kłodzkiego z dnia 10 marca 2017 r. w sprawie przekazania do prowadzenia Gminie Bystrzyca Kłodzka szkół (wchodzących w skład Zespołu Szkół Ogólnokształcących w Bystrzycy Kłodzkiej), przekazanie z dniem 1 września 2017 r.

z przejścia Domu Pomocy Społecznej w Ścinawce Dolnej przez Dom Pomocy Społecznej w Nowej Rudzie³⁹.

(akta kontroli str. 387, 406-408, 453-459)

1.6. Powiat składał do Urzędu Skarbowego w Kłodzku zgłoszenia aktualizacyjne NIP-2⁴⁰ w związku z centralizacją rozliczeń podatku VAT, w zakresie adresów prowadzenia działalności lub zaprzestania jej prowadzenia (adekwatnie do adresów jednostek objętych centralizacją podatku VAT w Powiecie). Stwierdzono złożenie zgłoszeń aktualizacyjnych w terminach późniejszych niż określone w art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o *zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników*⁴¹ (dalej: „ustawa o zasadach ewidencji”) oraz na nieaktualnym druku, co opisano w sekcji dotyczącej *Stwierdzonych nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 388-405, 413-416)

1.7. Na dzień 31 grudnia 2016 r. w Starostwie zatrudnionych było trzech pracowników zajmujących się scentralizowanym rozliczaniem podatku VAT. Z kolei na ostatni dzień 2017 r., 2018 r. i 12 grudnia 2019 r. Starostwo zatrudniało po czterech pracowników, na stanowiskach, które związane były również ze scentralizowanym rozliczeniem podatku VAT. Wzrost liczby pracowników wynikał z powrotu jednego z pracowników z urlopu macierzyńskiego.

Wydział WFB liczył 13 etatów, w tym 4 zaplanowane i obsadzone etaty związane były z rozliczeniami VAT, tj. Starostwo zatrudniało: jedną osobę na stanowisku ds. ewidencji księgowej, rozliczeń projektów UE i obiegu dokumentów księgowych, której z dniem 2 stycznia 2017 r. przydzielono obowiązki związane z centralizacją rozliczeń podatku VAT; jedną osobę na stanowisku ds. dochodów Starostwa i windykacji należności (prowadzącą m.in. rejestr sprzedaży, pełniącą zastępstwo w zakresie rozliczeń VAT Powiatu i centralizacji podatku VAT), jedną osobę ds. ewidencji księgowej wydatków (prowadzącą m.in. rejestr zakupów) oraz główną księgową (odpowiedzialną w zakresie rozliczenia podatku VAT za terminowe wykonywanie wszystkich ustawowych obowiązków oraz wymogów ustalonych w regulacjach wewnętrznych, jak również pełniącą nadzór nad pracownikami odpowiedzialnymi za rozliczenie podatku VAT).

Stan zatrudnienia pracowników Starostwa umożliwiał realizację zadań związanych z centralizacją rozliczeń w VAT.

(akta kontroli str. 39-106, 117-205, 216-305, 466-467, 943)

1.8. Osoby zatrudnione w Starostwie, zajmujące się rozliczeniami podatku VAT posiadały wykształcenie wyższe, kilkuletni staż pracy w zakresie rozliczeń podatku VAT⁴² oraz brały udział w szkoleniach z zakresu podatku VAT. Zgodnie z zarządzeniem w sprawie *ustalenia planu szkoleń na rok 2016*⁴³, priorytetowe były szkolenia bezpośrednio związane z realizowanymi zadaniami i w ramach tego planu szkoleń w 2016 r. przeprowadzono szkolenie grupowe w zakresie obowiązkowej centralizacji i nowych metod odliczeń VAT. W szkoleniu tym uczestniczyło 14 pracowników Starostwa⁴⁴, w tym sześć osób z WFB⁴⁵. Plany szkoleń na kolejne

³⁹ Uchwała Nr XIV/117/2017 Rady Powiatu Kłodzkiego z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie *połączenia Domu Pomocy Społecznej w Nowej Rudzie i Domu Pomocy Społecznej w Ścinawce Dolnej*, połączenie z dniem 15 lutego 2018 r.

⁴⁰ Zgłoszenie aktualizacyjne osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, będącej podatnikiem lub płatnikiem.

⁴¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 63, ze zm.

⁴² Jedna osoba posiadała siedem lat stażu w zakresie rozliczeń podatku VAT, trzy osoby posiadały dwuletni staż pracy w tym zakresie.

⁴³ Zarządzenie nr 95/2015 Starosty Kłodzkiego z dnia 21 grudnia 2015 r.

⁴⁴ W szkoleniu dodatkowo brali udział przedstawiciele jednostek organizacyjnych.

lata⁴⁶ uwzględniały zagadnienia związane z podatkiem VAT, a pracownicy WFB uczestniczyli indywidualnie w specjalistycznych szkoleniach z tego zakresu.

Szczegółowej analizie poddano opisy stanowisk pracy, zakresy obowiązków oraz dokumenty znajdujące się w aktach osobowych dwóch pracowników zajmujących się scentralizowanymi rozliczeniami podatku VAT⁴⁷. Pracownicy posiadali aktualne zakresy czynności, zgodne z opisami stanowisk pracy i uwzględniające obowiązki w zakresie podatku VAT i centralizacji rozliczeń VAT. Pracownicy posiadali konieczne wykształcenie oraz staż pracy, określone w opisach stanowisk pracy⁴⁸, zgodne z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 r. w sprawie *wynagradzania pracowników samorządowych*⁴⁹. Pracownicy w zakresach czynności mieli zawarty obowiązek podnoszenia kwalifikacji zawodowych drogą samokształcenia, ponadto osoby te brały udział w szkoleniach, m.in. z zakresu: rozliczeń i ewidencji podatku VAT, rozliczania projektów finansowanych ze środków unijnych, współdzielonej płatności w podatku VAT.

(akta kontroli str. 471-472, 485, 515-540)

1.9. W Starostwie nie był przeprowadzony nabór pracowników do wykonywania zadań związanych z centralizacją rozliczeń podatku VAT. Obowiązki w tym zakresie zostały powierzone dotychczasowym pracownikom.

(akta kontroli str. 943)

1.10. W latach 2016-2019 (do września), w związku z centralizacją podatku VAT, Powiat⁵⁰ poniósł wydatki w łącznej wartości 7 033,6 tys. zł (99,3% stanowiły wydatki stałe⁵¹, 0,7% to wydatki o charakterze jednorazowym⁵²). Wydatki te wynosiły: 48,4 tys. zł w 2016 r., 2 342,8 tys. zł w 2017 r., 2 630,6 tys. zł w 2018 r. i 2 011,8 tys. zł w 2019 r.

W kontrolowanym okresie Starostwo dwukrotnie korzystało z usług firmy doradczej w zakresie centralizacji podatku VAT. W 2016 r. wydatkowano na ten cel 22,0 tys. zł⁵³ oraz w 2018 r. wydatkowano 1,1 tys. zł⁵⁴ (łącznie: 23,1 tys. zł).

Wydatki na wynagrodzenia osób, których zakresy obowiązków związane były z centralizacją podatku VAT wyniosły łącznie w latach 2017-2019 (do września) 6 944,7 tys. zł, odpowiednio w roku: 2017 – 2 324,0 tys. zł, 2018 – 2 612,0 tys. zł, 2019 – 2 008,7 tys. zł.

Wydatki ponoszone w związku z rozliczeniem podatku VAT w roku 2015 i 2018 wyniosły odpowiednio: 548,4 tys. zł i 2 632,7 tys. zł. Przy czym wydatki jednostek, które zarówno w 2015 r. jak i w 2018 r. prowadziły rozliczenia dotyczące podatku

⁴⁵ Wśród nich osoba zatrudniona na stanowisku ds. ewidencji księgowej, rozliczeń projektów UE i obiegu dokumentów księgowych oraz główna księgowa.

⁴⁶ 2017-2019, ustalone zarządzeniami Starosty: nr 66/2016 z dnia 8 grudnia 2017 r., nr 107/2017 z dnia 20 grudnia 2018 r. i nr 87/2018 z dnia 27 grudnia 2018 r.

⁴⁷ Osoba zatrudniona na stanowisku ds. ewidencji księgowej, rozliczeń projektów UE i obiegu dokumentów księgowych (której powierzono obowiązki związane z centralizacją VAT) oraz główna księgowa.

⁴⁸ Dla stanowiska ds. ewidencji księgowej, rozliczeń projektów UE i biegu dokumentów księgowych określono, jako warunek konieczny wykształcenie średnie oraz dwuletni staż pracy (pracownik posiadał tytuł technika ekonomisty o specjalności finanse i rachunkowość oraz ukończone studia wyższe na kierunku zarządzanie i inżynierii produkcji), dla stanowiska głównego księgowego określono wymagania w zakresie wykształcenia i stażu pracy zgodnie z art. 54 ust. 2 ustawy o *finansach publicznych* – pracownik posiadał ukończone studia wyższe (zarządzanie i inżynieria produkcji) oraz podyplomowe studia w zakresie rachunku kosztów i controllingu oraz zarządzania kadrami.

⁴⁹ Dz. U. poz. 936, ze zm. Wcześniej (tj. do dnia 18 maja 2018 r.) obowiązywało rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 r. w sprawie *wynagradzania pracowników samorządowych* (Dz. U. z 2014 r. poz. 1786, ze zm.).

⁵⁰ Starostwo oraz wszystkie jednostki organizacyjne.

⁵¹ Tj. wydatki na wynagrodzenia i oprogramowanie informatyczne wraz z aktualizacjami.

⁵² Tj. usługi doradczo-konsultingowe, meble i sprzęt biurowy, szkolenia i fachowe publikacje, pieczętki i inne.

⁵³ Usługa doradztwa podatkowego w zakresie przeprowadzenia czynności związanych z centralizacją rozliczeń VAT jednostek organizacyjnych Powiatu, świadczona w okresie październik-grudzień 2016 r.

⁵⁴ Usługa doradztwa podatkowego w zakresie odliczania podatku VAT przy zastosowaniu prewspółczynnika i współczynnika struktury sprzedaży na 2018 r., świadczona w kwietniu 2018 r.

VAT wzrosły z 546,9 tys. zł w 2015 r. do 847,7 tys. zł w 2018 r. Natomiast łączne wydatki jednostek, które nie rozliczały podatku VAT w 2015 r. wyniosły 1,5 tys. zł, a w 2018 r. wyniosły 1 785,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 460-461, 473-514, 880-882, 886, 896)

1.11. W związku z centralizacją rozliczeń podatku VAT, w 2016 r. w Starostwie udzielono trzech zamówień na łączną kwotę 46,9 tys. zł⁵⁵. Jako że wartość poszczególnych zamówień nie przekraczała równowartości wyrażonej w złotych kwoty 30,0 tys. euro, do tych zamówień nie miały zastosowania przepisy ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – *Prawo zamówień publicznych*⁵⁶ (art. 4 pkt 8 tej ustawy). Badanie dwóch zamówień dotyczących umowy CRU/WFB/339/2016 z wynagrodzeniem określonym w kwocie 22,0 tys. zł oraz umowy CRU/ORG/340/2016 z wynagrodzeniem określonym w kwocie 17,3 tys. zł wykazało, że Starostwo udzieliło wskazanych zamówień na podstawie *Regulaminu zamówień publicznych* wprowadzonego zarządzeniem Starosty⁵⁷. Umowy zrealizowano bez zastrzeżeń (szkolenia przeprowadzono⁵⁸, licencje dostarczono). Umowy gwarantowały zabezpieczenie interesów zamawiającego, zawarto w nich również wymóg pisemnej formy ich zmian (pod rygorem nieważności) oraz wskazanie, że wypłata wynagrodzenia przez Starostwo miała nastąpić na podstawie faktur VAT wystawionych po realizacji świadczeń określonych w umowach⁵⁹. Zapłata jednej z faktur (dotyczącej opłat licencyjnych za używanie programu) została dokonana po terminie płatności w niej wskazanym, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 851-941, 943-944)

1.12. W związku z wprowadzeniem centralizacji rozliczeń podatku VAT Starostwo zorganizowało szkolenia, w których brali udział przedstawiciele jednostek organizacyjnych Powiatu objętych tym rozliczeniem. Odbłyły się trzy szkolenia, z czego dwa dotyczyły kwestii formalno-prawnych związanych z centralizacją podatku VAT, a jedno dotyczyło obsługi aplikacji wspomagających elektroniczną obsługę rozliczeń podatku VAT (do prowadzenia, przesyłania i scalania rejestrów VAT oraz sporządzania deklaracji)⁶⁰. Starostwo przesłało również do swoich jednostek objętych centralizacją pismo⁶¹ informujące o danych, jakie powinny być od dnia 1 stycznia 2017 r. umieszczane na umowach i fakturach VAT⁶² oraz

⁵⁵ W tym: [1] zakup szkolenia pracowników Starostwa i jednostek organizacyjnych Powiatu pod nazwą: „Obowiązkowa centralizacja i nowe metody odliczeń VAT w 2016 r. – wartość zamówienia: 7,6 tys. zł (umowa CRU/WFB/72/2016), [2] zakup licencji oprogramowania do prowadzenia scentralizowanych rozliczeń VAT – Program Zbiorczy VAT, Program Rozrachunki, Program VAT wspomagający elektroniczne prowadzenie rejestrów zakupów i rejestrów sprzedaży oraz szkolenie w zakresie ww. aplikacji do prowadzenia centralnych rozliczeń VAT – wartość zamówienia: 17,3 tys. zł (w tym: opłata za udzielone licencje na używanie oprogramowania: 12,8 tys. zł, szkolenie dla pracowników: 4,5 tys. zł, umowa CRU/ORG/340/2016), [3] usługa doradztwa podatkowego w zakresie przeprowadzenia czynności związanych z centralizacją rozliczeń VAT jednostek organizacyjnych Powiatu Kłodzkiego oraz wdrożenie mechanizmu częściowego odliczenia VAT na podstawie art. 86, 86a, 90, 90a, 90b, 90c i 91 ustawy o VAT – wartość zamówienia: 22,0 tys. zł (umowa CRU/WFB/339/2016).

⁵⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 1843, ze zm.

⁵⁷ Zarządzenie nr 85/2014 z dnia 12 grudnia 2014 r.

⁵⁸ W dniach 3 i 14 listopada 2016 r.

⁵⁹ W umowie nr CRU/WFB/339/2016 zawarto ponadto zapis, że w przypadku rozwiązania umowy przez którąkolwiek ze stron w dowolnym trybie, wynagrodzenie płatne będzie proporcjonalnie do w stosunku do wykonanej części.

⁶⁰ [1] Szkolenie w dniu 13 maja 2016 r. pn.: Obowiązkowa centralizacja i nowe metody odliczeń VAT w 2016 r. (udział wzięło 46 osób z 22 jednostek objętych centralizacją (w tym 14 osób ze Starostwa); [2] Szkolenie/warsztaty w dniach 3 i 4 listopada 2016 r. w zakresie konsekwencji centralizacji podatku VAT, udział wzięły 44 osoby z 32 jednostek objętych centralizacją (w tym dwie osoby ze Starostwa); [3] Szkolenie w dniu 14 listopada 2016 r. w zakresie obsługi zakupionych aplikacji wspomagających elektroniczną obsługę rozliczeń podatku VAT, udział wzięło 45 osób z 32 jednostek objętych centralizacją (w tym trzy osoby ze Starostwa).

⁶¹ Z dnia 24 listopada 2016 r. przesłane za pomocą poczty elektronicznej do poszczególnych jednostek w dniu 25 listopada 2016 r.

⁶² Uwzględniające nazwę, adres i NIP Powiatu.

wskazujące na konieczność zapoznania się z uchwałą Zarządu w sprawie wprowadzenia zasad prowadzenia scentralizowanych rozliczeń podatku od towarów i usług przez Powiat Kłodzki.

(akta kontroli str. 468-508, 537-568, 658-691, 873-876)

1.13. W latach 2016-2019 współpraca Starostwa z Krajową Administracją Skarbową polegała w szczególności na konsultacjach telefonicznych z pracownikami Urzędu Skarbowego w Kłodzku i konsultantami Krajowej Informacji Skarbowej.

Powiat złożył⁶³ do Krajowej Informacji Skarbowej wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczący sposobu opodatkowania niektórych świadczeń realizowanych przez Dom Wczasów Dziecięcych w Dusznikach-Zdroju (jednostkę budżetową Powiatu, objętą scentralizowanym rozliczeniem VAT). Od złożonego wniosku Powiat uiszczył opłatę w wysokości 240,00 zł. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wezwał Powiat do uzupełnienia braków formalnych wniosku⁶⁴, jednak z uwagi na ich nieuzupełnienie, pozostał on bez rozpatrzenia.

(akta kontroli str. 633-657)

1.14. Zagadnienie centralizacji podatku VAT w Powiecie nie było przedmiotem badania w ramach audytu wewnętrznego⁶⁵.

W 2017 r. Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu przeprowadziła kontrolę gospodarki finansowej Powiatu za okres od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2017 r. W wyniku kontroli skierowano do Starosty pięć wniosków pokontrolnych, przy czym żaden z nich nie dotyczył kwestii związanych z rozliczeniem i centralizacją podatku VAT.

(akta kontroli str. 747-849)

1.15. W latach 2016-2019⁶⁶ nie wpłynęły do Starostwa skargi, wnioski ani petycje, dotyczące centralizacji rozliczeń podatku VAT (w tym dotyczące jednostek organizacyjnych).

(akta kontroli str. 944-963)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Trzy z czterech zgłoszeń aktualizacyjnych NIP-2, związanych z centralizacją VAT, zostały złożone do Urzędu Skarbowego w Kłodzku po upływie terminu określonego w art. 9 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji. I tak: **[1]** W dniu 20 stycznia 2017 r. złożono zgłoszenie aktualizujące NIP-2, wskazując w nim wszystkie 32 jednostki organizacyjne objęte centralizacją VAT, wraz z ich adresami. Biorąc pod uwagę, że centralizacja rozliczeń VAT w Powiecie została wprowadzona z dniem 1 stycznia 2017 r., należało złożyć aktualizację NIP-2 do dnia 8 stycznia 2017 r. **[2]** W dniu 24 października 2017 r. złożono zgłoszenie aktualizujące NIP-2, w związku z faktem zaprzestania prowadzenia działalności pod adresem: ul. Sempołowskiej 13 w Bystrzycy Kłodzkiej⁶⁷. Zakończenie działalności pod tym adresem nastąpiło z dniem 1 września 2017 r., zatem aktualizację NIP-2 należało złożyć w Urzędzie Skarbowym do dnia 8 września 2017 r. **[3]** Z dniem 15 lutego 2018 r. połączone zostały dwie jednostki organizacyjne Powiatu w ten sposób, że

⁶³ W dniu 14 grudnia 2017 r.

⁶⁴ W wyznaczonym terminie.

⁶⁵ Ustalono na podstawie sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok 2016 i 2017 oraz przyjętego zarządzeniem Nr 111/2017 Starosty Kłodzkiego z dnia 29 grudnia 2017 r. Planu audytu wewnętrznego na 2018 r. W Starostwie nie sporządzono Planu audytu wewnętrznego na 2019 r., jak również sprawozdania z wykonania planu audytu za 2018 r., co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

⁶⁶ Do dnia 30 września 2019 r.

⁶⁷ Adres Zespołu Szkół Ogólnokształcących w Bystrzycy Kłodzkiej. Zespół Szkół Ogólnokształcących został uchwałą nr III/2014 Rady Powiatu Kłodzkiego z dnia 10 marca 2017 r. przekazany do prowadzenia Gminie Bystrzyca Kłodzka z dniem 1 września 2017 r.

Dom Pomocy Społecznej w Nowej Rudzie przejął Dom Pomocy Społecznej w Ścinawce Dolnej⁶⁸. Zgłoszenie aktualizacyjne NIP-2 w tym zakresie zostało złożone w dniu 22 marca 2018 r., natomiast zgodnie z ustawą o zasadach ewidencji powinno to nastąpić do dnia 22 lutego 2018 r. Ponadto zgłoszenia dokonano na nieaktualnym formularzu NIP-2⁽¹⁰⁾, natomiast w dniu złożenia obowiązywał wzór formularza NIP-2⁽¹¹⁾, wprowadzony rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 19 grudnia 2017 r. w sprawie wzorów formularzy zgłoszeń identyfikacyjnych i zgłoszeń aktualizacyjnych oraz zgłoszeń w zakresie danych uzupełniających⁶⁹.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji, podmioty mają obowiązek aktualizowania danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym przez dokonanie zgłoszenia aktualizacyjnego do naczelnika urzędu skarbowego, nie później niż w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana danych. Zatem opóźnienie w złożeniu przez Powiat zgłoszeń aktualizacyjnych NIP-2 wyniosło odpowiednio 12, 46 i 28 dni.

W złożonych wyjaśnieniach, Etatowy Członek Zarządu nie wskazał konkretnych przyczyn niedochowania terminów zgłoszenia zaistniałych zmian, natomiast w kwestii dokonania zgłoszenia z 22 marca 2018 r. na nieaktualnym druku NIP-2 wyjaśnił, że było to wynikiem przeoczenia.

(akta kontroli str. 388-394, 401-405, 413-416, 968)

2. Starostwo dokonało z dwudniowym opóźnieniem⁷⁰ zapłaty w kwocie 12,8 tys. zł brutto, za fakturę dotyczącą opłacenia licencji na użytkowanie programu komputerowego – aplikacji wspomagających elektroniczną obsługę rozliczeń podatku VAT⁷¹. Sprzedawca nie obciążył Starostwa odsetkami z tytułu nieterminowej zapłaty.

Dokonanie przez Starostwo płatności za ww. fakturę po terminie wskazanym na fakturze VAT, wyznaczonym zgodnie z postanowieniami zawartej umowy, stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym, wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Kierownik Referatu Informatyki wyjaśnił, że przyczyną dokonania płatności za ww. fakturę był nadmiar obowiązków realizowanych wówczas przez Referat Informatyki, przy czym ustalono z wystawcą faktury, że nie naliczy on odsetek z tytułu opóźnionej płatności.

(akta kontroli str. 856-865, 887-894, 969)

3. Pomimo że Powiat wydatkował w dniu 12 grudnia 2017 r. kwotę 240,00 zł tytułem opłaty za złożony do Krajowej Informacji Skarbowej wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego⁷², to nie uzyskał interpretacji, o którą wnioskował. W związku z wystąpieniem braków formalnych w złożonym wniosku, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wezwał Powiat do ich uzupełnienia. Jednakże Powiat nie uzupełnił tego wniosku i w rezultacie pozostał on bez rozpatrzenia, co było działaniem nierzetelnym.

Etatowy Członek Zarządu wyjaśnił, że nieuzupełnienie braków formalnych ww. wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej było spowodowane „nieumyślnym rozdekretoowaniem” pisma wzywającego do usunięcia tych braków. Ponadto

⁶⁸ Uchwała nr XIV/117/2017 Rady Powiatu Kłodzkiego z dnia 28 grudnia 2017 r.

⁶⁹ Dz. U. z 2017 r. poz. 2452. Akt ten został uchylony z dniem 1 stycznia 2019 r.

⁷⁰ Termin płatności na fakturze: 14 listopada 2016 r., zapłata została dokonana w dniu 16 listopada 2016 r.

⁷¹ Faktura VAT nr 1516191878 z dnia 24 października 2016 r., wystawiona na rzecz Starostwa tytułem opłat za licencje na używanie programu komputerowego/aplikacji wspomagającej rozliczenie VAT.

⁷² Dotyczący sposobu opodatkowania niektórych świadczeń realizowanych przez Dom Wczasów Dziecięcych w Dusznikach-Zdroju.

wskazał, że Powiat nie wniósł o zwrot opłaty poniesionej przy składaniu wniosku w wysokości 240,00 zł i zwrotu takiego nie otrzymał.

(akta kontroli str. 633-657, 968)

4. Na jednej z faktur VAT⁷³ dotyczącej zakupu towarów na rzecz Powiatu, oznaczenie odbiorcy zostało dokonane niezgodnie z § 2 ust. 1 pkt 1 uchwały Zarządu Nr 210/2016, bowiem stosownie do jego treści, na dokumentach potwierdzających dostawę towarów i świadczenie usług oraz zakupów towarów należy posługiwać się nazwą „Powiat Kłodzki, ul. Okrzei 1, 57-300 Kłodzko, NIP 883-16-80-036 [pełna nazwa jednostki budżetowej podlegającej centralizacji oraz jej adres]”. W ww. dokumencie natomiast odbiorcę oznaczono jako „CAPOW ul. Dr J. Korczaka 1, 57-300 Kłodzko”, tj. nie podano pełnej nazwy jednostki budżetowej podlegającej centralizacji (Centrum Administracyjne Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych w Kłodzku – dalej: „CAPOW”). W trakcie kontroli NIK CAPOW wystawiło i przesłało w dniu 26 listopada 2019 r. wystawcy faktury notę korygującą nazwę odbiorcy z pełną nazwą jednostki.

Dyrektor CAPOW w wyjaśnieniach kierowanych do Starostwa wskazała, że bezpośrednio przy zakupie pracownik otrzymał informację od wystawcy, iż pełna nazwa jednostki nie mieściła się na fakturze.

NIK wskazuje, że dokumenty potwierdzające dostawę towarów i świadczenie usług oraz zakup towarów powinny zawierać dane, o których mowa w regulacjach wewnętrznych opracowanych dla jednostek Powiatu. Za prawidłową treść tych dokumentów odpowiada, zgodnie z § 6 ww. uchwały, dyrektor jednostki i podległe mu osoby. Nadzór nad przestrzeganiem przyjętych regulacji, w tym w ramach podległości organizacyjnej, jak i z uwagi na pełnienie roli podatnika, winien natomiast sprawować Powiat.

(akta kontroli str. 306-355, 1802, 1805-1811, 2208)

5. W Starostwie nie sporządzono do końca 2018 r. planu audytu wewnętrznego na 2019 r., jak również do końca stycznia 2019 r. nie opracowano sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego za 2018 r., mimo obowiązku wynikającego z art. 283 ust. 1, 3 i 5 ustawy o finansach publicznych.

Stosownie do art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w Starostwie funkcjonował Referat Audytu Wewnętrznego i Kontroli, w ramach którego zatrudniony był audytor wewnętrzny. Zgodnie z art. 283 ust. 1 i 3 tej ustawy, audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego, który winien być przygotowany do końca roku na następny rok. Natomiast zgodnie z art. 283 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, do końca stycznia każdego roku sporządza się sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.

Jak wyjaśnił Starosta, ww. dokumenty nie zostały opracowane i zatwierdzone z uwagi na długotrwałą nieobecność pracownika zatrudnionego na stanowisku audytora wewnętrznego w Starostwie, a ze względu na wymagane wysokie kwalifikacje nie wskazano osoby zastępującej audytora w Starostwie. Starosta wskazał jednocześnie, że aktualny audytor otrzymał negatywną ocenę pracy za lata 2018-2019 oraz poinformował, że w I kwartale 2020 r. planowane są zmiany organizacyjne w zakresie zadań związanych z audytem wewnętrznym, mające na celu zabezpieczenia realizacji zadań w przyszłości.

Zdaniem NIK, absencja audytora wewnętrznego nie mogła być usprawiedliwieniem dla braku realizacji ustawowych obowiązków związanych z przygotowaniem planu audytu wewnętrznego na 2019 r., jak i sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego za 2018 r., gdyż zgodnie z art. 276 ustawy o finansach publicznych, w jednostce samorządu terytorialnego zadania przypisane kierownikowi jednostki

⁷³ Faktura VAT nr 09/07/2018 z dnia 20 lipca 2018 r.

związane z audytem wewnętrznym wykonują odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego.

(akta kontroli str. 747-753)

6. Spośród zbadanych 92 przypadków stwierdzono jednorazowe niedochowanie terminu wynikającego z § 4 ust. 1 załącznika nr 2 do uchwały Zarządu Nr 210/2016, na wysyłkę wskazanych tam plików danych, tj. rejestrów sprzedaży i zakupów VAT oraz częściowej deklaracji VAT. Pliki Starostwa za czerwiec 2018 r. przekazano 13 dni później, niż wynikało to z regulacji wewnętrznych⁷⁴.

Jak wyjaśnił Główny Księgowy, rejestry VAT zakupów i sprzedaży oraz deklaracja częściowa za czerwiec 2018 r. Starostwa została sporządzona w wersji papierowej w dniu 10 lipca 2018 r., natomiast ich wersja elektroniczna nieumyślnie (z powodu okresu urlopowego i nagromadzenia obowiązków) została wysłana elektronicznie w dniu 25 lipca 2018 r. Przy czym niedochowanie wewnętrznego terminu na elektroniczną wysyłkę plików z danymi Starostwa pozostało bez wpływu na terminowe sporządzenie, podpisanie i wysłanie deklaracji VAT Powiatu.

Odnosząc się do wyjaśnień NIK zauważa, że niezależnie od okoliczności, regulacje wewnętrzne obowiązujące w jednostce powinny być stosowane.

(akta kontroli str. 370-381)

OCENA CZĄSTKOWA

Powiat prawidłowo zaplanował i zrealizował działania związane z przygotowaniem procesu centralizacji rozliczeń VAT, m.in. poprzez organizację szkoleń oraz opracowanie wewnętrznej procedury dotyczącej zasad prowadzenia rozliczeń w zakresie podatku VAT dla wszystkich jednostek organizacyjnych Powiatu, w okresie poprzedzającym wprowadzenie scentralizowanego rozliczenia VAT. Przestrzeganie wewnętrznych regulacji przez jednostki organizacyjne było przedmiotem kontroli przeprowadzanych przez Referat AWK, tj. komórkę organizacyjną Starostwa. Stwierdzone w ich toku stany nieprawidłowe były korygowane w trakcie lub bezpośrednio po kontroli. Niezależnie od powyższego, kontrola NIK wykazała dwa przypadki nieprzestrzegania tych procedur polegające na: niewłaściwym określeniu odbiorcy na fakturze i nieterminowym przekazaniu częściowej deklaracji i rejestrów jednostki organizacyjnej Powiatu. Struktura organizacyjna, sposób organizacji pracy oraz stan zatrudnienia pracowników umożliwiały pełną realizację zadań związanych z centralizacją rozliczeń VAT. Centralizacją objęto wszystkie jednostki organizacyjne Powiatu podlegające temu procesowi, niemniej jednak Powiat dokonywał aktualizacji zgłoszeń identyfikacyjnych NIP-2 po upływie terminu określonego w art. 9 ust. 1 ustawy *o zasadach ewidencji*. W okresie objętym kontrolą Powiat jednokrotnie wystąpił z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, przy czym pozostał on bez rozpatrzenia, z uwagi na nieuzupełnienie jego braków formalnych przez Powiat, co było działaniem nierzetelnym. Nie stwierdzono nieprawidłowości przy udzielaniu zamówień publicznych w związku z nabywaniem usług dotyczących centralizacji VAT, przy czym jedna z faktur (dotycząca opłat licencyjnych za używanie programu) została opłacana po terminie wskazanym w umowie i potwierdzonym na fakturze. Nie spowodowało to naliczenia karnych odsetek przez dostawcę.

Podkreśla się ponadto, że w Starostwie nie sporządzono sprawozdania z wykonania planu audytu za 2018 r. jak również nie opracowano planu audytu wewnętrznego na 2019 r., co było niezgodne z art. 283 ust. 1, 3 i 5 ustawy *o finansach publicznych*.

⁷⁴ Pliki z danymi z częściowych rejestrów sprzedaży i zakupów oraz deklaracją VAT dotyczącą Starostwa zostały przekazane do merytorycznego pracownika WFB, odpowiedzialnego za sporządzenie deklaracji zbiorczej Powiatu w dniu 25 lipca 2018 r., w sytuacji gdy termin zgodnie z regulacjami wewnętrznymi upłynął 12 lipca 2018 r.

2. Wypełnianie obowiązków podatników VAT przez jednostkę samorządu terytorialnego

Opis stanu
faktycznego

2.1. W latach 2017-2019 (wrzesień) łączna kwota podatku należnego wynikająca z deklaracji VAT-7 wyniosła [.....]⁷⁵, z czego w: 2017 r. – [.....]⁷⁶, 2018 r. – [.....]⁷⁷, a w 2019 r. (do września) – [.....]⁷⁸. W wyniku rozliczenia podatku naliczonego za ww. okres, łączna wartość zobowiązania podatkowanego podlegającego uregulowaniu przez Powiat wyniosła [.....]⁷⁹. W okresie styczeń 2017 r. – wrzesień 2019 r. organy podatkowe nie prowadziły kontroli, ani przed sądami administracyjnymi nie toczyły się postępowania wobec Powiatu w zakresie podatku VAT.

(akta kontroli str. 987-989, 1054, 1561-1563)

Uchwałą Zarządu z dnia 31 lipca 2018 r.⁸⁰ wprowadzono w Powiecie i jego jednostkach budżetowych, z dniem 1 września 2018 r., mechanizm podzielonej płatności VAT, o którym mowa w art. 108a ustawy o VAT, obejmujący wszystkie otrzymane faktury VAT⁸¹, bez ograniczenia kwotowego.

(akta kontroli str. 985, 1019-1023)

2.2. W okresie objętym kontrolą Powiat terminowo⁸² i na właściwym wzorze⁸³ składał miesięczne deklaracje dla podatku od towarów i usług, obejmujące wszystkie czynności podlegające opodatkowaniu VAT dokonywane przez Powiat, w tym jego jednostki organizacyjne (tj. deklaracje VAT-7), co było zgodne z art. 99 ust. 1 i ust. 14c ustawy o VAT. We wszystkich deklaracjach wykazywano kwotę podatku do zapłaty, którą regulowano do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 103 ust. 1 ustawy o VAT). Powiat [.....]⁸⁴.

(akta kontroli str. 1054, 1552-1563)

⁷⁵ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

⁷⁶ J.w.

⁷⁷ J.w.

⁷⁸ J.w.

⁷⁹ J.w.

⁸⁰ Nr 110/2018.

⁸¹ Nie dotyczy podmiotów korzystających ze zwolnienia przewidzianego w art. 43 i art. 113 ustawy o VAT.

⁸² Tj. w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, z zastrzeżeniem ust. 2-10, art. 130c i art. 133 ustawy o VAT.

⁸³ Określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 kwietnia 2018 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 856, ze zm.) – data wejścia w życie: 1 lipca 2018 r. (akt ten został uchylony z dniem 1 listopada 2019 r.). Poprzednio obowiązywało rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 2273).

⁸⁴ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

2.3. W okresie styczeń 2017 r. - wrzesień 2019 r. Powiat dokonywał dostaw towarów i usług objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT, skutkujących obowiązkiem złożenia we właściwym urzędzie skarbowym informacji podsumowującej w obrocie krajowym, wskazanej w art. 101a ustawy o VAT (tj. informacji VAT-27). Dostawy te zostały wykazane w ośmiu deklaracjach VAT7. [...]

.....]⁸⁵, co zostało szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Pozostałe informacje podsumowujące Powiat złożył na właściwym wzorze⁸⁶, a dane w nich zawarte odpowiadały wymogom, o których mowa w art. 101a ust. 3 ustawy o VAT i były zgodne z danymi wykazanymi w odpowiednich deklaracjach VAT-7. Ponadto, trzy⁸⁷ z sześciu pozostałych informacji zostały przekazane do właściwego urzędu skarbowego terminowo⁸⁸, [...]⁸⁹, co zostało szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Nie wystąpiły natomiast transakcje transgraniczne, powodujące konieczność złożenia w urzędzie skarbowym informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ustawy o VAT.

(akta kontroli str. 991-1018, 1024-1028, 1054, 1117-1123, 1137-1225, 1561-1563)

2.4. Zgodnie z § 5 ust. 3 załącznika nr 2 do uchwały Zarządu Nr 210/2016, otrzymane od jednostek organizacyjnych (budżetowych) częściowe rejestry zakupu i sprzedaży za kolejne okresy rozliczeniowe podlegały scaleniu w zbiorczy rejestr sprzedaży/zakupów, stanowiący, stosownie do § 6 ust. 1 załącznika nr 2 do ww. uchwały, podstawę do sporządzenia zbiorczej deklaracji Powiatu dla potrzeb podatku od towarów i usług.

Prowadzony przez Powiat zbiorczy rejestr sprzedaży/zakupów, co do zasady, zawierał dane, o których mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, tj. dane niezbędne do określenia wysokości kwoty podatku należnego, korekt podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżającego kwotę podatku należnego, korekt podatku naliczonego, kwoty podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, czy dane służącej identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer za pomocą którego kontrahent był identyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej. Ewidencja zbiorcza sprzedaży/zakupu nie zawierała określenia przedmiotu opodatkowania, co zostało szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 306-355, 1054, 1805-1806, 1822-1843)

Przeprowadzone w trakcie kontroli NIK badanie zgodności danych wynikających z wybranych deklaracji VAT-7⁹⁰ z informacjami zawartymi w ewidencji VAT (zakupu i sprzedaży) potwierdziło ich prawidłowość. Jednakże w jednym przypadku (lipiec 2017 r.) pozyskane z programu dedykowanego scentralizowanym rozliczeniom podatku VAT Powiatu dane wygenerowane w dwóch różnych wariantach, nie były spójne, co zostało szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Dodatkowo, w ramach badań kontrolnych przeprowadzonych w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego pn. „*Podejmowanie działań przez jednostkę samorządu*

⁸⁵ J.w.

⁸⁶ Określonym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym (Dz. U. poz. 2269). Akt ten został uchylony z dniem 1 listopada 2019 r.

⁸⁷ Za okres: marzec 2017 r., listopad 2017 r. i lipiec 2018 r.

⁸⁸ Tj. w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonanej transakcji (art. 101a ust. 2 ustawy o VAT).

⁸⁹ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

⁹⁰ 9 losowo wybranych z lat 2017-2019 (wrzesień), w tym z uwzględnieniem co najmniej jednej po korekcie.

terytorialnego w celu realizacji uprawnień podatnika VAT”, stwierdzono także rozbieżność pomiędzy danymi prezentowanymi w częściowym rejestrze zakupów jednej z jednostek organizacyjnych Powiatu, a zbiorczym rejestrem zakupów Powiatu za miesiąc styczeń 2017 r., co zostało omówione w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli str. 1054, 2168-2169, 2189-2193, 2218, 2231)

2.5. Powiat w ustawowych terminach przysyłał do Ministerstwa Finansów pliki JPK_VAT za okresy miesięczne od stycznia 2017 r. do września 2019 r. Pliki JPK_VAT były autoryzowane ważnymi podpisami kwalifikowanymi złożonymi przez osoby do tego upoważnione⁹¹. Nie zidentyfikowano faktur VAT zakupu od podmiotów niezarejestrowanych do VAT⁹². W okresie od stycznia 2017 r. do września 2019 r. nie wystąpiły różnice pomiędzy deklaracjami VAT-7 a plikami JPK_VAT w zakresie podatku VAT należnego ani naliczonego, jak również nie wystąpiły rozbieżności w rozliczaniu podatku VAT na zasadzie odwrotnego obciążenia⁹³, dla którego podatnikiem był nabywca, tj. Powiat⁹⁴.

[.....]
.....]⁹⁵,

co zostało opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* niniejszego obszaru.

(akta kontroli str. 591-614, 1054, 1137-1225, 1564-1566, 1806)

2.6. Łącznie trzy jednostki organizacyjne objęte centralizacją podatku VAT w Powiecie posiadały zgłoszone do Urzędu Skarbowego w Kłodzku cztery kasy rejestrujące⁹⁶. Kasy służyły do ewidencjonowania m.in. opłat za obiady w stołówkach, za pobyt w internacie szkolnym, za kserokopie dla uczniów, za duplikaty legitymacji szkolnych i świadectw. Jedna z kas rejestrujących zainstalowana była na polu namiotowym⁹⁷, w celu ewidencjonowania opłaty za pobyt⁹⁸. Pozostałe jednostki organizacyjne Powiatu objęte centralizacją podatku VAT nie posiadały kas rejestrujących, korzystając ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w pozycji 37 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących⁹⁹.

⁹¹ Dotyczy plików JPK_VAT przesyłanych pierwotnie, jak i ich korekt. Pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej UPL-1 złożone przez Powiat Kłodzki w Urzędzie Skarbowym w Kłodzku w dniu 6 lutego 2017 r. oraz 27 lipca 2018 r.

⁹² Ustalono w oparciu o raport automatyczny JPK za okres od stycznia 2017 r. do maja 2019 r., pozyskany z systemu teleinformatycznego Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

⁹³ Ustalono w oparciu o raport automatyczny JPK za okres od stycznia 2017 r. do maja 2019 r., pozyskany z systemu teleinformatycznego Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Za okres od czerwca do września 2019 r. ustalono w oparciu o pliki przekazane przez Powiat w toku kontroli NIK.

⁹⁴ Dostawy, dla których podatnikiem był nabywca, tj. Powiat wystąpiły w 12 okresach rozliczeniowych, tj. w marcu, maju, czerwcu, październiku i w grudniu 2017 r.; w styczniu, lutym, marcu, czerwcu, sierpniu i we wrześniu 2018 r.; w lipcu 2019 r.

⁹⁵ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

⁹⁶ Kłodzka Szkoła Przedsiębiorczości (jedna kasa zarejestrowana w urzędzie skarbowym w dniu 21 lutego 2011 r.), Centrum Administracyjne Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych (dwie kasy zarejestrowane w urzędzie skarbowym w dniu 15 lipca 2015 r. i 8 sierpnia 2019 r.), Specjalny Ośrodek Szkolno-Wychowawczy im. Przyjaciół Środowiska w Długopolu-Zdroju (jedna kasa zarejestrowana w urzędzie skarbowym w dniu 12 lutego 2019 r.).

⁹⁷ W Siemianach k/ławy, prowadzone przez Centrum Administracji Placówek Opiekuńczo-Wychowawczych.

⁹⁸ W tym za ustawienie samochodów, namiotu, za postój i cumowanie sprzętu wodnego, za energię elektryczną, wypożyczenie sprzętu.

⁹⁹ Dz. U. poz. 2519 – czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania wymienione w poz. 37 załącznika do rozporządzenia: świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła. Poprzednie rozporządzenia Ministra Finansów: z dnia 20 grudnia 2017 r. – poz. 39 załącznika oraz z 16 grudnia 2016 r. – poz. 39 załącznika.

(akta kontroli str. 970-981)

2.7. Powiat, jako czynny podatnik VAT, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, tj. innej niż ta, o której mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT (działania w charakterze organu władzy) dokonywał rozliczeń podatku VAT od wykonywanych czynności na zasadach ogólnych. Czynności te, w zależności od ich charakteru, podlegały: opodatkowaniu stawką podstawową (23%¹⁰⁰) albo stawką obniżoną (8%¹⁰¹ lub 5%¹⁰²), zwolnieniu od opodatkowania (art. 43 ustawy o VAT)¹⁰³, bądź mechanizmowi odwrotnego obciążenia (art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT)¹⁰⁴. Przeprowadzone w trakcie kontroli badanie – na próbie dziewięciu deklaracji VAT-7¹⁰⁵ i ewidencji sprzedaży wybranych jednostek organizacyjnych Powiatu wykazało, [.....]¹⁰⁶, Powiat stosował prawidłowe stawki podatku VAT od wykazanej sprzedaży. Nie wskazywano do opodatkowania czynności świadczonych pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Powiatu. [.....]
[.....]¹⁰⁷. W ewidencji sprzedaży ujęto podatek należny od wszystkich jednostek organizacyjnych (budżetowych) objętych centralizacją rozliczeń VAT¹⁰⁸, a transakcje zakwalifikowano, co do zasady [...]¹⁰⁹, do właściwego okresu rozliczeniowego, także w zakresie momentu powstania obowiązku podatkowego (art. 19a ustawy o VAT).

(akta kontroli str. 986, 1054, 1567-1801, 2167, 2170-2187, 2220-2230)

2.8. Powiat Kłodzki do dnia 22 listopada 2019 r. nie zidentyfikował sytuacji, powodujących konieczność opracowania i przekazania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej schematów podatkowych, o których mowa w art. 86a-86o ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*¹¹⁰ (dalej: „*Ordynacja podatkowa*”).

(akta kontroli str. 1025-1026, 1552)

2.9. W sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej – Rb-27S¹¹¹ wykazywano dochody w kwotach netto (bez podatku VAT należnego). Natomiast sprawozdania z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej – Rb-28S¹¹² zawierały dane o wydatkach w kwotach brutto. Nie sporządzano sprawozdań Rb-34S w zakresie

¹⁰⁰ Np. najem nieruchomości na cele użytkowe, usługi obiektów sportowych, energia elektryczna, dostawa wody (z własnego ujęcia), centralne ogrzewanie.

¹⁰¹ Np. dostawa wody (siecią wodociagową), odprowadzanie ścieków, usługi stołówkowe dla pracowników administracji, obsługi i innych osób, usługi noclegowe (zakwaterowanie).

¹⁰² Np. odsprzedaż pracownikom jednostki towarów spożywczych (nabytych po tej stawce) z kończącym się terminem ważności.

¹⁰³ Np. usługi stołówkowe dla uczniów i pracowników pedagogicznych, usługi pomocy społecznej, edukacyjno-wypoczynkowy pobyt uczniów, udostępnianie pomieszczeń na lokale wyborcze, sprzedaż legitymacji szkolnych, dowóz dzieci po zajęciach.

¹⁰⁴ Np. złom.

¹⁰⁵ Za czerwiec 2017 r. i czerwiec 2018 r. w odniesieniu do CAPOW; za sierpień 2017 r., grudzień 2018 r. i czerwiec 2019 r. w odniesieniu do Regionalnej Szkoły Turystycznej w Polanicy-Zdroju; za październik 2017 r. w odniesieniu do Kłodzkiej Szkoły Przedsiębiorczości w Kłodzku; za sierpień 2018 r. i sierpień 2019 r. w odniesieniu do Domu Wczasów Dziecięcych w Dusznikach Zdroju; za styczeń 2019 r. (wraz z korektą) w odniesieniu do Domu Pomocy Społecznej w Szczytnej.

¹⁰⁶ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

¹⁰⁷ J.w.

¹⁰⁸ Tj. tych, które w poszczególnych okresach rozliczeniowych odnotowały sprzedaż.

¹⁰⁹ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

¹¹⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.

¹¹¹ Za lata 2017-2018 oraz do 30 września 2019 r.

¹¹² Za lata 2017-2018 oraz do 30 września 2019 r.

wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

W „Wytycznych w zakresie rozliczeń i ewidencji księgowej podatku VAT”¹¹³ zapisano m.in., że: [1] w przypadku zwrotu podatku VAT przez urząd skarbowy, w sytuacji kiedy podatek naliczony jest wyższy niż należny, zwrot ten traktowany jest jako dochód jednostki samorządu terytorialnego, [2] nadwyżkę podatku VAT pozostającą na koncie bankowym jednostki organizacyjnej po dokonaniu przelewów podatku VAT do Powiatu oraz po rozliczeniu podatku VAT na koniec roku, jednostka klasyfikuje w § 097 (analityka – VAT) i wykazuje w sprawozdaniu Rb-27S, [3] nadwyżkę podatku VAT pozostającą na koncie bankowym urzędu jednostki samorządu terytorialnego („centralizacja VAT”) po rozliczeniu podatku VAT na koniec roku, przekazuje się na dochody Starostwa.

(akta kontroli str. 1226-1551)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Prowadzone przez Powiat zbiorcze rejestry (ewidencje) sprzedaży i zakupu nie spełniały wszystkich wymagań wskazanych w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, tj. nie posiadały danych niezbędnych do określenia przedmiotu opodatkowania.

Etatowy Członek Zarządu wyjaśnił, że ewidencja sprzedaży i zakupu jest prowadzona na poziomie jednostek organizacyjnych, w której to określone są przedmiot i podstawa opodatkowania. Stanowi ona podstawę sporządzenia deklaracji częstkowej, a ostatecznie także deklaracji zbiorczej Powiatu. Dodał, że w trakcie kontroli NIK wysłano zgłoszenie do dostawcy programu z prośbą o jego aktualizację pod kątem wskazywania także w rejestrze zbiorczym Powiatu przedmiotu opodatkowania.

NIK podkreśla, że prowadzona u podatnika ewidencja zakupu i sprzedaży powinna zawierać wszystkie dane, o których mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT. W szczególności ewidencja ta winna pozwolić na ustalenie przedmiotu opodatkowania danej transakcji.

(akta kontroli str. 1054, 1803, 1805-1806, 1844-1845)

2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym za luty 2018 r., maj 2018 r. oraz wrzesień 2018 r. zostały przekazane przez Powiat do właściwego urzędu skarbowego z naruszeniem terminu wskazanego w art. 101a ust. 2 ustawy o VAT. Zgodnie z jego brzemieniem informacje podsumowujące w obrocie krajowym składa się za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji. Tymczasem w ww. przypadkach informacje te zostały przekazane dnia 13 listopada 2019 r. (w trakcie kontroli NIK), tj. po upływie odpowiednio 597, 505 oraz 383 dni.

Wicestarosta w wyjaśnieniach wskazała, że powyższe było wynikiem przeoczenia.

(akta kontroli str. 1024, 1028, 1117-1123)

3.[.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

¹¹³ Załącznik do uchwały Nr 50.2017 Zarządu Powiatu z dnia 7 marca 2017 r.

(akta kontroli str. 1024, 1028, 1054, 1137-1225, 1557-1558, 1561-1563, 1804, 1806)

(akta kontroli str. 1054, 1638, 2168, 2170, 2187)

¹¹⁴ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

20

(akta kontroli str. 986, 1607, 2217, 2220-2230, 2301-2403, 2406)

- zawartymi w deklaracji VAT-7 za lipiec 2017 r., a informacjami zamieszczonymi w ewidencji VAT (rejestry zakupu i sprzedaży) – w zakresie wartości podatku naliczonego od nabycia towarów i usług pozostałych. W deklaracji VAT-7 w dedykowanej temu poz. 46 wskazano kwotę 3 399,00 zł, podczas gdy ze zbiorczego rejestru zakupów Powiatu wynikała kwota – w zależności od wygenerowanego wariantu prezentowanych danych – 3 417,00 zł (rejestr w wersji *Zbiorczy rejestr zakupu – towary i usługi, środki trwałe dla jednostek*, z podziałem na poszczególne jednostki oraz dokumenty tych jednostek ujęte w rejestrze) bądź 3 399,00 zł (rejestr z podziałem jedynie na poszczególne jednostki organizacyjne Powiatu, które odliczają podatek VAT – bez wskazywania dokumentów tych jednostek):

Wicestarosta w wyjaśnieniach nie odniósł się do przyczyn powyższego, wskazując jednocześnie, że zasygnalizowany problem został przekazany do dostawcy programu.

(akta kontroli str. 1054, 2168-2169, 2170, 2189-2193, 2195, 2216-2219)

¹¹⁷ W rozumieniu art. 3 pkt 5 *Ordynacji podatkowej*.

OCENA CZĄSTKOWA

Powiat w ustawowych terminach przysyłał do właściwego urzędu skarbowego deklaracje dla podatku od towarów i usług (VAT-7) oraz regulował zobowiązania z nich wynikające, a w przypadku wystąpienia korekt tych deklaracji, skutkujących wzrostem zobowiązań podatkowych, regulował je wraz z należnymi odsetkami. W okresie objętym kontrolą Powiat dokonywał dostaw towarów i usług objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia VAT oraz składał informacje podsumowujące w obrocie krajowym, o których mowa w art. 101 ustawy o VAT. Należy zauważyć, że trzy z sześciu (50%) wskazanych informacji podsumowujących, Powiat przekazał do właściwego urzędu skarbowego z uchybieniem ustawowego terminu, dopiero w trakcie kontroli NIK. Prezentowane w plikach JPK_VAT wartości były zgodne z danymi wykazywanymi w deklaracjach VAT-7, a ich wysyłka następowała w ustawowych terminach oraz przez osoby do tego upoważnione. Prowadzona przez Powiat zbiorcza ewidencja VAT, co do zasady zawierała dane wskazane w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, poza określeniem przedmiotu opodatkowania. Stwierdzono również przypadki niespójności danych prezentowanych w rejestrze zbiorczym Powiatu oraz rejestrze częściowym jednej z jego jednostek organizacyjnych, jak również w ramach rejestru zbiorczego. W zakresie podatku należnego, w jednym przypadku Powiat ujął w rejestrze sprzedaży oraz w deklaracji VAT-7 fakturę za zrealizowanie usługi z miesięcznym opóźnieniem w stosunku do momentu powstania obowiązku podatkowego. [.....]
.....]
.....]
.....]
.....]¹¹⁸.

OBSZAR

3. Podejmowanie działań przez jednostkę samorządu terytorialnego w celu realizacji uprawnień podatnika VAT

Opis stanu faktycznego

3.1. Powiat w scentralizowanych deklaracjach dla podatku od towarów i usług (VAT-7) za lata 2017-2019¹¹⁹ wykazał wartość podatku naliczonego do odliczenia w łącznej kwocie [.....]¹²⁰ (w tym w: 2017 r. w kwocie [.....]¹²¹, 2018 r. w kwocie [.....]¹²², 2019 r. w kwocie [.....]¹²³). W wykazanym podatku naliczonym kwota (łączna) [.....]¹²⁴ dotyczyła podatku VAT naliczonego od nabycia środków trwałych, w tym w 2017 r. zadeklarowano [.....]¹²⁵, a w 2019 r. [.....]¹²⁶ podatku naliczonego od ww. zakupów [.....]
.....]
.....]¹²⁷.

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi były wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, Powiatowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, na zasadach i w terminach określonych w tej ustawie, a prawo to powstawało w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy¹²⁸.

¹¹⁸ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

¹¹⁹ Za miesiące od stycznia do grudnia w latach 2017-2018 oraz od stycznia do września 2019 r.

¹²⁰ J.w.

¹²¹ J.w.

¹²² J.w.

¹²³ J.w.

¹²⁴ J.w.

¹²⁵ J.w.

¹²⁶ J.w.

¹²⁷ J.w.

¹²⁸ Artykuł 86 ust. 10 ustawy o VAT.

Z kolei w przypadku dostaw i dystrybucji mediów (w tym gazu przewodowego) obowiązek podatkowy powstawał z chwilą wystawienia faktury za tego rodzaju dostawy¹²⁹. [.....]

.....]¹³⁰, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 988, 1054, 1137-1225)

3.2. W okresie objętym kontrolą Powiat Kłodzki nie dokonywał odliczeń podatku od nabyć, od których nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT, o których mowa w art. 88 ust. 1 i 3a ustawy o VAT¹³¹. [.....]

.....
.....
.....
.....
.....
.....]¹³².

(akta kontroli str. 1054, 1566-1567, 1807-1821, 2196-2215)

3.3. Powiat (Starostwo wraz z jednostkami organizacyjnymi) zakres prawa do odliczenia podatku VAT¹³³ ustalał zgodnie z wytycznymi określonymi w „Instrukcji podatkowej w zakresie podatku VAT dla jednostek samorządu terytorialnego (wybrane zagadnienia)” przez firmę doradczą¹³⁴. Sposób obliczania proporcji (ustalania tzw. przewspółczynnika) zapisany w ww. instrukcji były zbieżny 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 podatników¹³⁵, przy czym instrukcja ta nie była formalnym elementem wewnętrznych regulacji Powiatu.

Ponadto, jednostki organizacyjne Powiatu, dokonujące 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 nie przysługiwało, określały tzw. współczynnik struktury sprzedaży¹³⁶.

¹²⁹ Artykuł 19a ust. 5 pkt 4 lit. a i lit. b ustawy o VAT.

¹³⁰ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

¹³¹ Prawo do odliczenia podatku VAT nie przysługuje od zakupów wskazanych w art. 88 ust. 1 i 3a ustawy o VAT. W katalogu tym znajdują się następujące sytuacje: [1] nabycie usług noclegowych i gastronomicznych, [2] sprzedaż udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi wystawionymi przez podmiot nieistniejący, [3] transakcje udokumentowane fakturami, które nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione od podatku, [4] wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne stwierdzające czynności, które nie zostały dokonane, podające kwoty niezgodne z rzeczywistością, potwierdzające czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – *Kodeks cywilny* (Dz. U. z 2019 r. poz. 1145, ze zm.). W trakcie kontroli dokonano weryfikacji ujęcia w rejestrze zakupów faktur od nabyć dotyczących dwóch pierwszych sytuacji opisanych powyżej (w pierwszym przypadku na podstawie próby dobranej według osądu kontrolera, w drugim w oparciu o materiały przekazane przez Ministerstwo Finansów, dane za okres styczeń 2017 r. – maj 2019 r.).

¹³² Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

¹³³ W przypadku wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza (z wyjątkiem celów osobistych).

¹³⁴ W ramach realizacji w 2016 r. usługi doradczej związanej z centralizacją VAT.

¹³⁵ Dz. U. poz. 2193.

¹³⁶ Ustalany 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.

Badanie przedłożonej dokumentacji¹³⁷ dotyczącej wyliczenia przyjętych – wstępnych i ostatecznych (rzeczywistych), będących podstawą korekty rocznej – prewspółczynników na 2017 r. i 2018 r., nie wykazało nieprawidłowości. [.....]

Konsekwencją określenia wstępnych i ostatecznych przewspółczynników i współczynników (przez poszczególne jednostki organizacyjne) było dokonanie przez Powiat rocznych korekt deklaracji VAT-7 w zakresie podatku naliczonego za 2017 r.¹³⁹ i 2018 r.¹⁴⁰. [.....]

3.4. Powiat jak i jego jednostki organizacyjne w latach 2005-2019 nie nabywali prawa własności nieruchomości, bądź prawa użytkowania wieczystego, których zakup wiązałby się z koniecznością zapłaty podatku VAT (nabyte nieruchomości podlegały zwolnieniom, o których mowa w art. 43 ustawy o VAT). W związku z powyższym w Powiecie nie wystąpiły okoliczności powodujące konieczność dokonania korekty podatku VAT naliczonego, o której mowa w art. 90a ustawy o VAT.

3.5. W okresie objętym kontrolą Powiat nabył (w styczniu 2017 r.) jeden samochód osobowy na rzecz jednostki organizacyjnej – CAPOW, za kwotę 117 200,06 zł brutto, w tym 111 340,06 zł brutto (90 520,37 zł netto i 20 819,69 zł podatku VAT) płatne w 2017.¹⁴² [.....]

[.....]

.....

.....

.....

.....

.....

¹⁴³ Wyłączono informacje stanowiące tajemnicę skarbową. Tajemnica ustawowo chroniona na podstawie art. 293 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*.

.....]144.

3.6. Na dzień 25 września 2016 r. jednostki organizacyjne Powiatu realizowały siedem projektów współfinansowanych ze środków budżetu Unii Europejskiej. W związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 Gmina Wrocław przeciwko Ministrowi Finansów (dalej: „wyrok TSUE”) w Powiecie nie stwierdzono zmiany kwalifikowalności wydatków finansowanych z tych środków (w tym podatku VAT). W związku z tym nie składano informacji do naczelnika urzędu skarbowego w tym zakresie, jak również nie dokonano korekt deklaracji VAT-7 w oparciu o art. 17 ustawy o centralizacji VAT.

3.7. Starostwo, jak i żadna z jednostek organizacyjnych Powiatu, nie dokonało korekt deklaracji dla podatku od towarów i usług złożonych do urzędu skarbowego przed dniem 1 stycznia 2017 r. (tj. przed dniem podjęcia decyzji o centralizacji VAT w Powiecie, a które miałyby związek z wyrokiem TSUE.

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

Dyrektor Zespołu Szkół Technicznych w Kłodzku w wyjaśnieniach wskazał na omyłkę pisarską, stanowiącą niezamierzoną niedokładność z zakresu błędu pisarskiego. Dodał, że błędy te nie wpłynęły w istotny sposób na treść sporządzonych rejestrów i plików JPK VAT.

W wyjaśnieniach Dyrektor Zespołu Szkół Technicznych w Kłodzku, Dyrektor Noworudzkiej Szkoły Technicznej w Nowej Rudzie oraz Etatowy Członek Zarządu

147 Dotyczy faktury VAT nr O/S1/0071464/17 z dnia 13 lipca 2017 r. wystawionej na rzecz Noworudzkiej Szkoły Technicznej w Nowej Rudzie (data w pliku JPK_VAT: 13 sierpnia 2017 r., data na dokumencie źródłowym: 13 lipca 2017 r.), faktury VAT nr 0373029002/171 z dnia 10 października 2018 r. wystawionej na rzecz Starostwa Powiatowego w Kłodzku (data w pliku JPK_VAT: 10 grudnia 2018 r., data na dokumencie źródłowym: 10 października 2018 r.), faktury VAT nr O/S1/0043216/19 z dnia 1 kwietnia 2019 r. wystawionej na rzecz Zespołu Szkół Technicznych w Kłodzku (dawniej: Zespół Szkół Ponadgimnazjalnych Nr 1 w Kłodzku) (data w pliku JPK_VAT: 2 maja 2019 r., data na dokumencie źródłowym: 1 kwietnia 2019 r.).

NIK wskazuje, że wprowadzenie błędne wprowadzenie ww. danych nie miało wpływu na prawidłowość rozliczenia podatku VAT, to jednak świadczyło o niezetelności danych prezentowanych w rejestrach i/lub plikach JPK_VAT. Powyższe stanowiło naruszenie art. 193 § 1 *Ordynacji podatkowej*, zgodnie z którym księgi podatkowe (ewidencja) prowadzone rzetelnie i w sposób niewadliwy stanowią dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów.

[illegible][illegible]

26

[illegible]

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, które wystąpiły zarówno w związku z wdrożeniem centralizacji rozliczeń VAT, jak i z wykonywaniem obowiązków i z korzystaniem z uprawnień podatnika VAT, wskazują na potrzebę wzmocnienia ze strony Powiatu działań nadzorczych nad prawidłową realizacją przez jego jednostki organizacyjne obowiązków wynikających z ustawy o VAT i regulacji wewnętrznych w tym zakresie. Należy podkreślić, że właściwe dokumentowanie i rozliczanie podatku VAT w jednostkach organizacyjnych ma bezpośredni wpływ na prawidłowość obliczania i odprowadzania podatku VAT przez Powiat.

Z uwagi na powyższe NIK rekomenduje także rozważenie przez Zarząd Powiatu podjęcia działań wzmacniających kontrolę zarządczą w celu pełnego urzeczywistnienia, określonego w art. 68 ust. 1 ustawy o *finansach publicznych*, wymogu zapewnienia realizacji celów i zadań kierowanej jednostki sektora finansów publicznych w sposób zgodny z prawem i terminowy.

- Wnioski
1. Podjęcie działań organizacyjnych w celu realizacji zadań audytu wewnętrznego, wynikających z art. 283 ust. 1, 3 i 5 ustawy o *finansach publicznych*.
 2. Dostosowanie zbiorczej ewidencji VAT Powiatu do wymogów określonych w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT w zakresie dotyczącym przedmiotu opodatkowania.
 3. [.....]
.....]¹⁵⁰.
 4. Zapewnienie poprawności przenoszenia danych z rejestrów cząstkowych jednostek organizacyjnych do rejestrów zbiorczych Powiatu oraz zapewnienie spójności danych w nich prezentowanych.
 5. [.....]
.....]¹⁵¹.
 6. [.....]
.....]¹⁵².
 7. [.....]
.....]¹⁵³.

¹⁵⁰ J.w.

¹⁵¹ J.w.

¹⁵² J.w.

¹⁵³ J.w.

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 we Wrocławiu. 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 wykorzystania uwag i 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.

Wrocław, dnia 11 lutego 2020 r.

Kontrolerzy:
Katarzyna Bojakowska
Inspektor kontroli państwowej

...../.....
podpis

Angelika Gagon
Inspektor kontroli państwowej

...../.....
podpis

Marcin Kaliński
Doradca ekonomiczny

...../.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu
Dyrektor
Radosław Kujawiński

...../.....
podpis