



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
w RZESZOWIE**

35-064 Rzeszów, ul. Mickiewicza 10

**KANCELARIA  
URZĘDU MIASTA RZESZOWA**

DATA WPLYWU 21. 04. 2016 \*

L. dz. 49869 ilość zał. ....  
podpis .....

**UCHWAŁA Nr IX/ 1414 /2016**

**z dnia 19 kwietnia 2016 r.**

**KOLEGIUM**

**REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ**

**w Rzeszowie**

**URZĄD MIASTA RZESZOWA**  
ZACZ. 2016-04-25  
DATA WPLYWU 2016-04-25  
L. dz. 49869  
Podpis .....

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, działając na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a, art. 18a ust. 3 i 4 oraz art. 25b ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2012 r. poz. 1113, z późn. zm.), po rozpatrzeniu zastrzeżeń Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 8 lutego 2016 r. do wniosku zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 22 stycznia 2016 r.

postanawia

I. **uwzględnić w całości** zastrzeżenia Prezydenta Miasta Rzeszowa zgłoszone w piśmie z dnia 8 lutego 2016 r., znak: ORA.O.1710.8.2015, do wniosku nr 1 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 22 stycznia 2016 r., znak WK.610 - 56/4/2015.

II. **oddalić w całości** zastrzeżenia Prezydenta Miasta Rzeszowa zgłoszone w piśmie z dnia 8 lutego 2016 r., znak: ORA.O.1710.8.2015 do uzasadnienia wniosku nr 6 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 22 stycznia 2016 r., znak WK.610 - 56/4/2015 wskazującego odpowiedzialność Dyrektora Wydziału Księgowo-Rachunkowego za nieprzyjęcie do ewidencji środków trwałych majątku trwałego powstałego w wyniku inwestycji.

**Uzasadnienie**

Pismem z dnia 8 lutego 2016 r., znak: ORA.O.1710.8.2015 Prezydent Miasta Rzeszowa wniósł zastrzeżenia do wniosku nr 1 oraz do uzasadnienia wniosku nr 6, zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 22 stycznia 2016 r., znak WK.610 - 56/4/2015. Zastrzeżenia wpłynęły do Kolegium Izby w terminie, o którym mowa w art. 9 ust. 4 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych. Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie przeprowadziła w okresie od 27 października 2015 r. do 30 grudnia 2015 r. kontrolę kompleksową gospodarki finansowej Gminy Miasta Rzeszowa w Urzędzie Miasta Rzeszowa.

Rozpatrując zastrzeżenia Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie ustaliło następujący stan faktyczny:

I. Kontrolą objęto prawidłowość przyjęcia do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych wybranych losowo programów komputerowych, w tym Veeam Backup & Replication (nr inwentarzowy 5808168) o wartości 19 981 zł netto. Licencja została przyjęta do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych dowodem księgowym OT



„Przyjęcie środka trwałego” nr 12/OT/03/2014 z dnia 31 marca 2014 r. Ustalono, że zakupiona licencja została ujęta na koncie 020 w wartości netto (bez podatku od towarów i usług), co było niezgodne zarówno z przepisem z art. 28 ust. 1 pkt. 1 i art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.) jak i § 4 ust. 1 Zasad prowadzenia rachunkowości w Urzędzie Miasta Rzeszowa – jednostka budżetowa, wprowadzonych Zarządzeniem Nr 49/2012 Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 13 sierpnia 2012 r., zgodnie z którym „wartości niematerialne nabyte z własnych środków wprowadza się do ewidencji w cenie nabycia (cena obejmuje również niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług)”;

Na podstawie wyników kontroli Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 22 stycznia 2016 r., znak WK.610 - 56/4/2015 „W zakresie księgowości i sprawozdawczości budżetowej” wskazała jako nieprawidłowość „Ujęcie na koncie 020 – „Wartości niematerialne i prawne” ewidencji księgowej Urzędu Miasta Rzeszowa, zakupionej w 2014 r. licencji Veeam Backup & Replication wg wartości netto, tj. bez uwzględnienia podatku od towarów i usług. Odpowiedzialność za nieprawidłowość ponosi Inspektor Wydziału Księgowo-Rachunkowego oraz z tytułu nadzoru Zastępca Dyrektora tego Wydziału. Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie w przywołanym wystąpieniu pokontrolnym sformułowała wniosek nr 1 o treści: „Zakupione licencje i programy komputerowe należy wprowadzać do ewidencji księgowej wartości niematerialnych i prawnych w cenie nabycia, obejmującej niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług, zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt. 1 i art. 33 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jednolity: Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.) oraz § 4 ust. 1 „Zasad prowadzenia rachunkowości w Urzędzie Miasta Rzeszowa”, wprowadzonych Zarządzeniem Nr 49/2012 Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 13 sierpnia 2012 roku.”

Prezydent Miasta Rzeszowa w zastrzeżeniach do wniosku nr 1 zarzucił niewłaściwe zastosowanie normy prawnej wynikającej z treści przepisu art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 28 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.). Według wnoszącego zastrzeżenie błędnie wskazano również art. 33 ust. 1 ww. ustawy, który w rozpatrywanym zakresie nie ma zastosowania. Uzasadniając swój pogląd Prezydent Miasta Rzeszowa stwierdził, że „Kwestionowany wniosek zobowiązujący do wprowadzania zakupionych licencji i programów komputerowych do ewidencji księgowej wartości niematerialnych i prawnych w cenie nabycia, obejmującej niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług, w zakresie jakim dotyczy zakupionej w 2014 r. licencji Veeam Backup & Replication, jest nieprawidłowy. Należy wskazać, że podmiot kontrolowany w transakcji zakupu wyżej wymienionej licencji skorzystał z prawa do odliczenia podatku naliczonego. Skoro zatem od wskazanego zakupu dokonano odliczenia podatku VAT, to słusznie w ewidencji księgowej Urzędu Miasta Rzeszowa ujęto na koncie 020 - „Wartości niematerialne i prawne” zakupioną w 2014 r. licencję Veeam Backup & Replication.

Mając na względzie wyjaśnienie tego zagadnienia Regionalna Izba Obrachunkowa zwróciła się w dniu 11 marca 2016 r. do Prezydenta Miasta Rzeszowa o pisemne wyjaśnienia, które wpłynęły w dniu 25 marca 2016 r. (pismo znak KR-V.1710.3.2016.AŚ z dnia 24 marca 2016 r.) wraz z ich uzupełnieniem, które wpłynęły w dniu 4 kwietnia 2016 r. (pismo znak KR-V.1710.4.2016.AŚ z dnia 1 kwietnia 2016 r.). Wynika z nich, że podmiot kontrolowany skorzystał z prawa do odliczenia podatku VAT zgodnie z art. 86 ust. 1 oraz art. 90 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r., nr 177, poz. 1054 ze zm.) i zgodnie z posiadaną Interpretacją Indywidualną Ministra Finansów numer IBPP3/443-596/13/EJ z dnia 12-08-2013 r. Zgodnie z Uchwałą NSA I FPS 9/10 z dnia 24-10-2011 r. w przypadku podatku naliczonego wynikającego z zakupów związanych z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu VAT oraz z czynnościami niepodlegającymi podatkowi VAT (których to zakupów nie da się jednoznacznie przypisać do jednej z tych kategorii czynności), podatek nie stosuje odliczenia częściowego wedle proporcji określonej na podstawie art. 90



ust. 3 ustawy o VAT, lecz odliczenie pełne. Wartość czynności niepodlegających opodatkowaniu nie wchodzi bowiem do sumy wartości obrotów ustalanych dla potrzeb liczenia proporcji sprzedaży, w oparciu o którą dokonuje się rozliczenia podatku naliczonego VAT. W przypadku gdy podatnik wykonuje wyłącznie czynności opodatkowane (bez czynności zwolnionych z opodatkowania) oraz czynności niepodlegające podatkowi VAT, nie ma obowiązku stosowania proporcji sprzedaży. (Gdyby ustalał proporcję sprzedaży dla celów odliczenia VAT, proporcja ta wyniesie 100%). Ustawa o VAT w stanie prawnym obowiązującym do 31-12-2015 r. nie zawierała odrębnych unormowań dotyczących zasad częściowego odliczenia podatku VAT w związku z występowaniem czynności niepodlegających podatkowi VAT. Przepisy określające sposób ustalenia proporcji tzw. pre-wskaźnik (art. 86 ust. 2a - 2h ustawy o VAT) obowiązują od 1-01-2016 r. Interpretacja Indywidualna Ministra Finansów numer IBPP3/443-596/13/EJ z dnia 12-08-2013 r. dla Gminy Miasto Rzeszów - Urząd Miasta Rzeszowa dotyczyła prawa do częściowego odliczenia podatku naliczonego w oparciu o proporcję sprzedaży zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy o VAT i odnosiła się do stanu faktycznego obejmującego okres rozliczenia podatku VAT za lata minione od 2009 r. W okresie tym występowały w Gminie Miasto Rzeszów - Urząd Miasta Rzeszowa czynności opodatkowane VAT, zwolnione z podatku VAT i niepodlegające VAT. Zatem dokonywane zakupy dla potrzeb funkcjonowania komórek organizacyjnych Urzędu Miasta (w tym: zakup Veeam Backup & Replication) służyły jednocześnie wszystkim tym czynnościom bez możliwości jednoznacznego przypisania tych zakupów do poszczególnych rodzajów czynności, tj. opodatkowanych VAT, zwolnionych z podatku VAT i niepodlegających VAT. Podstawą rozliczenia podatku VAT od zakupu w 2014 r. licencji na oprogramowanie Veeam Backup & Replication była proporcja sprzedaży wyliczona zgodnie z art. 90 ust. 4 ustawy o VAT na podstawie obrotu za 2013 r. W związku z tym, że operacje zwolnione z podatku VAT nie wystąpiły w 2013 r. wyliczona proporcja sprzedaży wynosi 100% i uprawnia do pełnego odliczenia podatku VAT. W konsekwencji odliczenia podatku VAT zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy o VAT, wartość początkowa licencji ustalona została w kwocie netto w wysokości 19.981 zł. zaś podatek VAT w kwocie 4.595,63 zł został rozliczony w deklaracji VAT za marzec 2014 r.

II. W protokole kontroli ustalono, że dnia 16.11.2015 r. Wydział Inwestycji Urzędu Miasta Rzeszowa, sporządził dokument OT – Przyjęcie Środka Trwałego dla majątku trwałego powstałego w wyniku budowy Zespołu Oświatowego w rejonie ul. Bł. Karoliny w Rzeszowie. Wartość majątku trwałego powstałego w wyniku rozliczenia ustalono na kwotę 28.533.690,33 zł. Dokument powyższy, został przekazany do Wydziału Księgowo-Rachunkowego Urzędu Miasta Rzeszowa, w odpowiedzi na przedstawione rozliczenie, Wydział Księgowo-Rachunkowy zwrócił przekazane dowody OT stwierdzając, że wytworzony majątek został rozliczony w sposób nieprawidłowy i niekompletny. W grudniu 2015 r. Wydział Inwestycji Urzędu Miasta Rzeszowa sporządził dokument OT – Przyjęcie Środka Trwałego Nr 50/2015 dla majątku trwałego powstałego w wyniku inwestycji „Budowa Zespołu Oświatowego w rejonie ul. Bł. Karoliny w Rzeszowie”. Wydział Księgowo-Rachunkowy dokonał uzgodnienia i sprawdzenia pod względem formalno-rachunkowym w/w dokumentu, informując jednocześnie o braku rozliczenia pozostałych w ewidencji księgowej Urzędu nakładów inwestycyjnych poniesionych na zakupy pierwszego wyposażenia nowej szkoły (środki trwałe i pozostałe środki trwałe w użytkowaniu). Do dnia 17.12.2015 r., wartość majątku trwałego powstałego w wyniku inwestycji pn. „Budowa Zespołu Oświatowego w rejonie ul. Bł. Karoliny w Rzeszowie”, nie została przeniesiona do ewidencji środków trwałych. Powyższe stanowi naruszenie przepisów art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Nieprawidłowość stwierdzona podczas przeprowadzania kontroli kompleksowej w 2011 r.



Na tej podstawie w wystąpieniu pokontrolnym wskazano nieprawidłowość polegającą na nieprzyjęciu do ewidencji środków trwałych majątku trwałego powstałego w wyniku realizacji inwestycji pn. „Roboty budowlane polegające na budowie budynku Zespołu Oświatowego przy ul. Bł. Karoliny w Rzeszowie. Etap I”, której realizację zakończono w sierpniu 2015 r. a przekazanie obiektów do używania nastąpiło w dniu 1.09.2015 r. Nieprawidłowość stwierdzona także w trakcie kontroli kompleksowej w 2011 r. Odpowiedzialność za nieprawidłowość ponoszą Dyrektor Wydziału Inwestycji oraz Dyrektor Wydziału Księgowo-Rachunkowego Urzędu Miasta Rzeszowa. Następnie sformułowano wniosek nr 6. w brzmieniu „Majątek trwały powstały w wyniku inwestycji przyjmować na stan środków trwałych i ewidencjonować w księgach rachunkowych najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania, zgodnie z art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 r., poz. 851 z późn. zm.).”

Prezydent Miasta w zastrzeżeniach do wystąpienia pokontrolnego podniósł, że w uzasadnieniu wniosku nr 6 za nieprzyjęcie do ewidencji środków trwałych majątku trwałego powstałego w wyniku inwestycji obciążono odpowiedzialnością Dyrektora Wydziału Księgowo-Rachunkowego, co jest wynikiem błędnego zastosowania zapisów § 14 Instrukcji sporządzania, obiegu, kontroli i przechowywania dowodów księgowych w Urzędzie Miasta Rzeszowa, a także pkt 8 Załącznika do tej Instrukcji stanowiącej integralną część Zrządzenia Nr 7/2011 Prezydenta Miasta Rzeszowa, w których w oparciu o art. 57 ust. 7 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.) określono obowiązki w zakresie sporządzania, obiegu, kontroli ewidencjonowania dowodów księgowych w Urzędzie Miasta Rzeszowa. Zgodnie z brzmieniem przywołanych wyżej zapisów majątek trwały powstały w wyniku inwestycji jest ewidencjonowany przez Wydział Księgowo-Rachunkowy w księgach rachunkowych Urzędu, na podstawie poprawnie sporządzonych i przekazanych przez właściwe komórki merytoryczne dowodów księgowych.”

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie zważyło, co następuje:

I. Stosownie do art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 28 września 1994 r. o rachunkowości cena nabycia, o której mowa w ust. 1, to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny - jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu. Z art. 33 ust. 1 tejże ustawy wynika, że do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz sposobów dokonywania od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych stosuje się odpowiednio przepisy art. 31 ust. 2 i art. 32 ust. 1-4 i ust. 6.

W protokole kontroli nie ustalono podstaw faktycznych i prawnych ujęcia przedmiotowych wartości materialnych i prawnych w ewidencji środków trwałych bez podatku od towarów i usług, chociaż w § 4 ust. 1 Zasad prowadzenia rachunkowości w Urzędzie Miasta Rzeszowa – jednostka budżetowa, wprowadzonych Zarządzeniem Nr 49/2012 Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 13 sierpnia 2012 r., przewidziano, że „wartości niematerialne nabyte z własnych środków wprowadza się do ewidencji w cenie nabycia (cena obejmuje również niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług)”.

Kolegium Izby odnosząc się do wyjaśnień Prezydenta Miasta Rzeszowa stwierdza, że wskazują one na podstawy faktyczne i prawne do ujęcia wartości licencji na



oprogramowanie Veeam Backup & Replication w ewidencji środków trwałych zgodnie z art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 28 września 1994 r. o rachunkowości w sposób dokonany przez Urząd Miasta Rzeszowa. Ustalenia wartości początkowej przedmiotowych wartości niematerialnych i prawnych dokonano w odniesieniu do wielkości sprzedaży za 2013 r., w którym nie wystąpiła sprzedaż zwolniona mająca wpływ na wielkość podatku od towarów i usług niepodlegającemu odliczeniu. Ustalona w ten sposób wartość początkowa wartości niematerialnych i prawnych w księgach rachunkowych jednostki nie podlega już weryfikacji. Należy jednak zastrzec, że zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych zagadnienia dotyczące kontroli prawidłowości i rzetelności deklarowania podstaw opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie należą do kompetencji regionalnej izby obrachunkowej. Odpowiedzialność za ustalenie prawidłowości i wysokości podatku naliczonego podlegającego odliczeniu w przypadku wartości niematerialnych i prawnych spoczywa zatem wyłącznie na podatniku podatku od towarów i usług.

Mając powyższe na względzie należało w całości uwzględnić zastrzeżenia Prezydenta Miasta Rzeszowa do wniosku nr 1 wystąpienia pokontrolnego.

II. Odnosząc się do zagadnienia podniesionego w zastrzeżeniach dotyczącego błędnego obciążenia w wystąpieniu pokontrolnym określonych osób odpowiedzialnością za nieprawidłowości, których wynikiem było sformułowanie wniosku nr 6 wystąpienia pokontrolnego należy stwierdzić, że stosownie do art. 9 ust. 2-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych na podstawie wyników kontroli izba kieruje do kontrolowanej jednostki wystąpienie pokontrolne, wskazując źródła i przyczyny nieprawidłowości, ich rozmiary, osoby odpowiedzialne oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności. Do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do kolegium izby. Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem prezesa izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Przypadek błędnej wykładni prawa polega na mylnym rozumieniu treści lub znaczenia przepisu prawnego, zaś niewłaściwe zastosowanie normy prawnej polegać może na wadliwym wyborze normy prawnej lub nieprawidłowej jej subsumcji, tj. błędnym identyfikowaniem ustalonego stanu faktycznego z określonym przepisem prawnym i tym samym nieadekwatnym określeniem skutków prawnych wynikających z tego przepisu. Dokonanie w wystąpieniu pokontrolnym wskazania osób odpowiedzialnych za nieprawidłowości nie mieści się w podstawach zgłoszenia zastrzeżenia, którym może być wyłącznie tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Prezydent Miasta Rzeszowa nie zakwestionował brzmienia wniosku nr 6 wystąpienia pokontrolnego.

Mając na względzie powyższe formalne przesłanki do rozpoznania wniesionego zastrzeżenia, które wprost zostały określone w art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, należało oddalić w całości przedmiotowe zastrzeżenie.

Z powyższych względów Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie postanowiło jak w sentencji. Uchwała niniejsza jest ostateczna.



PREZES  
*Zbigniew K. WÓJCIK*

