

Łódź, dnia 15 listopada 2023 roku

Pan
Zbigniew Dąbrowski
Wójt Gminy Mokrsko

WK – 602/55/2023

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2023 r., poz. 1325) informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Mokrsko¹. Kontrolą objęto lata 2022 – I półrocze 2023 i wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: prowadzenia rachunkowości; długu publicznego; sprawozdawczości; realizacji dochodów z podatków i dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków budżetowych; ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały przede wszystkim z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Nieprawidłowo zaewidencjonowano prowizję za zmianę harmonogramu spłaty kredytu udzielonego przez PKO BP SA, zgodnie z aneksem nr 3 z dnia 18 stycznia 2019 roku oraz prowizje za przelewy i opłaty za prowadzenie rachunków w Banku Gospodarstwa Krajowego. Powyższe opłaty zostały zaewidencjonowane na koncie 751. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 751 – Koszty finansowe, zawartym w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 10 lipca 2023 roku - 12 września 2023 roku. Protokół został podpisany w dniu 18 października 2023 roku.

² Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 902), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

(tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), konto to służy do ewidencji kosztów finansowych. Na stronie Wn konta 751 ujmuje się w szczególności wartość sprzedanych udziałów, akcji i innych papierów wartościowych, odsetki od obligacji, odsetki od kredytów i pożyczek, odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań, z wyjątkiem obciążających środki trwałe w budowie, odpisy aktualizujące wartość należności z tytułu operacji finansowych, dyskonto przy sprzedaży weksli, czeków obcych i papierów wartościowych, ujemne różnice kursowe, z wyjątkiem obciążających środki trwałe w budowie. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 751 powinna zapewnić wyodrębnienie w zakresie kosztów operacji finansowych - naliczone odsetki od pożyczek i odsetki za zwłokę od zobowiązań. Prowizje i opłaty za prowadzenie rachunków powinny być ewidencjonowane na koncie zespołu 4, takim jak 402 – Usługi obce, przy zachowaniu zastosowanej przez jednostkę klasyfikacji budżetowej: 801 - rozliczenia z bankami związane z obsługą długu publicznego lub 809 - koszty emisji samorządowych papierów wartościowych oraz inne opłaty i prowizje w zależności od charakteru poniesionych kosztów.

2. Salda rachunków bankowych utworzone dla środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz z Funduszu Pomocy zostały wykazane w bilansie z wykonania budżetu Gminy Mokrsko za 2022 rok w pozycji „Środki pieniężne budżetu”. Ewidencja ww. środków odbywała się w księdze organu na podstawie poleceń księgowania, ponieważ rachunki utworzone dla środków pochodzących z ww. funduszy funkcjonowały jako rachunki Urzędu Gminy. Środki otrzymywane przez jednostkę wpływały bezpośrednio na rachunki wyodrębnione dla tych celów.

Wpływ środków ewidencjonowany był w księgach Urzędu Gminy Mokrsko na podstawie wyciągów bankowych poprzez zapisy na kontach Wn 130 Ma 223, czyli tak jak otrzymanie zasilenia z rachunku budżetu na rachunek wydatków, jednak faktycznie środki te wpływały na wyodrębniony rachunek przypisany do ewidencji Urzędu, a zasilenia środków na wydatki w rzeczywistości (czyli poprzez przelew środków) nie były dokonywane.

Wyodrębnione rachunki bankowe dotyczące środków z ww. funduszy powinny być przypisane do ewidencji budżetu (organu), a środki pieniężne na nich się znajdujące powinny podlegać ewidencji w organie na podstawie wyciągów bankowych do tych rachunków, a co za tym idzie wynikające z nich salda na ostatni dzień roku obrotowego (budżetowego) powinny zostać wykazane w bilansie z wykonania budżetu - bez wykazywania ich w bilansie jednostki budżetowej.

Należy wskazać, że same księgowania na koncie 133 ze względu na systematykę operacji były poprawne (lecz niezgodne ze stanem rzeczywistym), natomiast z uwagi na brak fizycznego przekazywania środków pomiędzy rachunkami budżetu a rachunkami urzędu i niewłaściwe przypisanie rachunków do ewidencji urzędu, na dzień 31 grudnia 2022 roku salda ww. rachunków bankowych ujęte zostały równocześnie w bilansie z wykonania budżetu oraz w bilansie Urzędu.

Omawiane środki podlegały ewidencji jako dochody budżetu bezpośrednio na koncie 901 (dochody realizowane bezpośrednio przez organ – budżet), zatem ich wpływ powinien wynikać z rachunku budżetu lub wyodrębnionego rachunku traktowanego jak rachunek budżetu (jeśli dysponent środków określił, że rachunek bankowy powinien być wyodrębniony). Prawidłowo, wyodrębnione

rachunki powinny funkcjonować jako rachunki budżetu, a w ewidencji Urzędu środki powinny zostać zaewidencjonowane jako dochody nieujęte w planach finansowych innych jednostek, co jednostka uczyniła Poleceniem księgowania nr 142 z dnia 31 grudnia 2022 roku poprzez zapis na kontach Wn 800 Ma 720 oraz Wn 720 Ma 860 w jednej kwocie wraz z innymi nieprzypisanymi dochodami, np. z tytułu dotacji i subwencji.

Gdy mamy do czynienia ze wspólnym rachunkiem budżetu (organu) i urzędu (a w przypadku Funduszu COVID i Funduszu Pomocy ma to miejsce), pierwotny zapis jest dokonywany w ewidencji budżetu (organu) na koncie 133 na podstawie dokumentów banku (musi zachodzić zgodność z zapisami banku), natomiast powtórzony zapis dokonywany jest w księdze urzędu na podstawie tego samego wyciągu bankowego, z tym że salda rachunku w zakresie zrealizowanych dochodów i wydatków podlegają odrębnemu okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań jednostkowych Rb-28S i Rb-27S na konto 800 – Fundusz jednostki. Takie rozwiązanie powoduje, że wspólny rachunek bankowy na koniec roku wykazuje saldo jedynie w księdze budżetu (organu), a pozostałe elementy konieczne do prawidłowej ewidencji są właściwie ujęte, tj. dochody budżetu, wydatki urzędu.

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 901 zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - służy ono do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Ma konta 901 ujmują się dochody budżetu: 1) na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; 2) na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224; 3) z tytułu rozrachunków z innymi budżetami za dany rok budżetowy, w korespondencji z kontem 224; 4) z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133; 5) pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, w korespondencji z kontem 133; 6) pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, w korespondencji z kontem 133. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego.

Natomiast stosownie do opisu konta 133 – Rachunek budżetu - służy ono do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu. Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem.

Zastosowanie memoriałowych zapisów na kontach 130 i 133 pozwoliłoby: [1] na wywiązanie się z warunków dotyczących odrębnych rachunków; [2] na rozliczenie z końcem roku konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, zgodnie z wymogami wynikającymi z przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych,

samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej; [3] na zachowanie zasady budżetowania, określonej w art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.), zgodnie z którą jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Z treści opisu do konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, znajdującego się w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia, wynika m. in. że konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Ma konta 800, a w zakresie dochodów - na stronę Wn konta 800.

3. Saldo strony Wn konta 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych (księgi rachunkowe budżetu – organu), które dotyczyło środków zewnętrznych i własnych na realizowane projekty, środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych oraz dochodów z preferencyjnej sprzedaży węgla - zostało uwzględnione w sprawozdaniu Rb-ST, jako środki pieniężne budżetu oraz w bilansie z wykonania budżetu, jako środki pieniężne budżetu. Natomiast wyodrębnione rachunki bankowe dla ww. środków przypisane były do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Mokrsko.

Ewidencja wpływu środków zewnętrznych, dla których prowadzone były wyodrębnione rachunki bankowe była dokonywana w księdze budżetu poprzez zapis Wn 133 Ma 901, jednak nie na podstawie wyciągu bankowego do tego rachunku, ale na podstawie polecenia księgowania. Również poleceniem księgowania ujmowano przekazanie środków na wydatki Wn 223 Ma 133, najczęściej w równowartości zaewidencjonowanego wpływu. Stąd też konta analityczne do konta 133 w zakresie rachunków bankowych projektów nie wykazywały w ewidencji budżetu (organu) salda na koniec roku. Stan środków pieniężnych na rachunkach bankowych projektów wynikał z konta 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, w ewidencji budżetu (organu), gdyż niewykorzystane środki nie mogły zostać zwrócone na rachunek budżetu, co wynikało z umów zawartych z instytucjami przekazującymi środki. Z sald analitycznych konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, w księgach rachunkowych Urzędu Gminy wynikały natomiast stany środków pieniężnych na wyodrębnionych rachunkach bankowych dotyczących poszczególnych projektów, co przy założeniu funkcjonowania tych rachunków jako wspólnych dla budżetu i urzędu, należy uznać w świetle niżej przytoczonych przepisów jako niepoprawne.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – konto 223 służy do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu dokonanych przez te jednostki wydatków budżetowych. Na stronie Wn konta 223 ujmuje się środki przelane z rachunku budżetu na pokrycie wydatków

jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 133. Na stronie Ma konta 223 ujmuje się wydatki dokonane przez jednostki budżetowe w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 902. Ewidencję szczegółową do konta 223 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi z tytułu przekazanych na ich rachunki środków pieniężnych przeznaczonych na pokrycie realizowanych przez nie wydatków budżetowych. Saldo Wn konta 223 oznacza stan przelanych środków na rachunki bieżące jednostek budżetowych, lecz niewykorzystanych na pokrycie wydatków budżetowych.

Stwierdzono, że brak było podstaw do uwzględniania w bilansie z wykonania budżetu, w kwocie środków pieniężnych (I.1), rozliczeń zaewidencjonowanych na koncie 223. Dotyczyło to przede wszystkim środków przekazanych na realizację projektów, środków Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych oraz dochodów z preferencyjnej sprzedaży węgla, a także środków dotyczących projektów współfinansowanych z budżetu UE. Saldo konta 223 wynikające ze środków niezwróconych przez jednostki organizacyjne na rachunek budżetu wykazuje się w bilansie z wykonania budżetu w pozycji II.3. – Pozostałe należności i rozliczenia.

4. Wyodrębniony rachunek dotyczący operacji finansowych związanych z preferencyjnym zakupem i sprzedażą węgla przypisany był do ewidencji Urzędu Gminy Mokrsko, natomiast w ewidencji budżetu (organu) operacje na tym rachunku dokonywane były na podstawie polecenia księgowania (PK nr 193 z dnia 31 grudnia 2022 roku). Kwota, która została ujęta w ewidencji budżetu na koncie 133 – Rachunek budżetu, wynosiła 116.682,93 zł i stanowiła należny podatek od towarów i usług z tytułu sprzedaży węgla za grudzień 2022 roku. Kwota 116.682,93 zł była tylko częścią salda ww. rachunku bankowego wynikającego z wyciągu nr 16/2022 z dnia 30 grudnia 2022 roku (konto 133-3). Powyższa kwota została ujęta w bilansie z wykonania budżetu Gminy Mokrsko za 2022 rok w pozycji „Pozostałe środki pieniężne”.

Pozostała część salda rachunku bankowego wynikająca z wyciągu nr 16/2022 z dnia 30 grudnia 2022 roku w kwocie 115.477,55 zł (środki pieniężne na tym rachunku po pomniejszeniu o kwotę należnego podatku od towarów i usług za grudzień 2022 roku z tytułu sprzedaży węgla w grudniu 2022 roku) wynikała z ksiąg budżetu (organu) z salda konta 223 i została ujęta w bilansie z wykonania budżetu Gminy Mokrsko za 2022 rok w pozycji „Środki pieniężne budżetu”.

Faktycznie kwota środków na ww. rachunku na dzień 31 grudnia 2022 roku wynosiła 232.160,48 zł (115.477,55 zł + 116.682,93 zł) i stanowiła różnicę pomiędzy dochodami otrzymanymi od mieszkańców z tytułu opłat za węgiel (624.000 zł brutto) a wydatkami dokonanymi z tego rachunku dotyczącymi zakupu węgla oraz innych wydatków z tym związanych (391.839,52 zł).

Zarówno dochody ze sprzedaży węgla, jak i wydatki dokonywane na zakup węgla dotyczyły działalności gminy, która była realizowana na podstawie ustawy z dnia 27 października 2022 roku o zakupie preferencyjnym paliwa stałego dla gospodarstw domowych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2236). Na mocy przepisów art. 3 ww. ustawy gminy mogły dokonywać zakupu paliwa stałego z przeznaczeniem do sprzedaży w ramach zakupu preferencyjnego (zakup

preferencyjny rozumiany jako zakup paliwa stałego przez osoby fizyczne w gospodarstwie domowym na zasadach określonych w ustawie).

Gmina nie otrzymywała na ten cel żadnych środków publicznych, a dochody uzyskane ze sprzedaży paliwa stałego na rzecz mieszkańców miały pokryć koszty jego zakupu i dostawy, natomiast w przypadku pozostania nadwyżki środków stawały się one dochodem gminy, bez konieczności jakiegokolwiek zwrotu. Działalność ta zatem miała charakter bieżący i miała do niej zastosowanie ogólne zasady finansowania. Wymaga podkreślenia fakt, że gmina nie miała obowiązku otwierania wyodrębnionego rachunku (ustawa o zakupie preferencyjnym paliwa stałego dla gospodarstw domowych nie zawiera regulacji w tym zakresie), na którym miały być gromadzone dochody i dokonywane wydatki, a operacje dotyczące zakupu paliwa stałego finansowane powinny być poprzez zasilenie rachunku wydatków urzędu środkami z budżetu, z zastosowaniem konta 223. Natomiast dochody uzyskane od mieszkańców gminy z tytułu sprzedaży paliwa stałego powinny zostać odprowadzone na rachunek budżetu z zastosowaniem konta 222.

Analogicznie jak w przypadku środków pochodzących np. z Funduszu COVID-19, środki pochodzące ze sprzedaży węgla w grudniu 2022 roku były ewidencjonowane w księdze organu na podstawie polecenia księgowania pod datą 31 grudnia 2022 roku, zapisem Wn 133 Ma 222 oraz jako przekazanie środków na wydatki Wn 223 Ma 133. Faktycznie środki te nie znajdowały się na rachunku budżetu, a na wyodrębnionym rachunku bankowym.

Należy wskazać, że wyodrębniony rachunek bankowy dotyczący sprzedaży węgla był przypisany do ewidencji Urzędu. Same księgowania na koncie 133 we względu na systematykę operacji były poprawne (jednak było to niezgodne z faktycznym przebiegiem operacji – brak odprowadzenia zebranych dochodów oraz przekazania środków na wydatki), co na dzień 31 grudnia 2022 roku spowodowało to, że saldo ww. rachunku bankowego ujęte zostało równocześnie w bilansie z wykonania budżetu oraz w bilansie Urzędu.

5. W przypadku zwrotu dotacji do budżetu państwa dokonanego dniu 30 grudnia 2022 roku w kwocie 27.163,42 zł nie zastosowano technicznego zapisu ujemnego do konta 901, a sam zwrot został zaewidencjonowany zapisem na kontach Wn 901-1, Ma 133-1.

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 133 – Rachunek budżetu, zawartym w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku, zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Na stronie Wn konta 133 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, w tym również spłaty dotyczące kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu, oraz wpływy kredytów przelanych przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na stronie Ma konta 133 ujmuje się wypłaty z rachunku budżetu, w tym również wypłaty dokonane w ramach kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu (saldo kredytowe konta 133), oraz wypłaty z tytułu spłaty kredytu przelanego przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na koncie tym nie przewidziano możliwości stosowania zapisów ujemnych. Zatem, zwrot niewykorzystanej dotacji powinien zostać zaewidencjonowany po stronie Ma tego konta.

Natomiast zgodnie z opisem do konta 901 zawartym w przepisach ww. rozporządzenia, po stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu. Na stronie Wn ujmuje się pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 901 i przenosi się je na konto 961.

Co prawda wskazane rozporządzenie określa, że po stronie Wn ujmuje się jedynie przeniesienie salda na konto 961, jednak poprawne ewidencjonowanie zwrotu powinno nastąpić zapisem Wn 901 Ma 133 z równoczesnym zastosowaniem zapisu ujemnego po obu stronach konta 901 (czystość obrotów). Takie zapisy nie spowodują ani ujemnych zapisów na koncie 133, niezgodnych z ewidencją banku, ani też nie zawiążą obrotów na koncie 901, które mogłyby zostać błędnie przeniesione na konto 961.

Zgodnie z § 21 pkt 1 ww. rozporządzenia - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

6. Ewidencja dochodów nieujętych w planach finansowych innych jednostek dokonywana była w sposób niejednorodny. Część dochodów została zaewidencjonowana w 2022 roku na podstawie PK 142 z dnia 31 grudnia 2022 roku zapisami Wn 800-1-1 Ma 720 oraz Wn 720 Ma 860-1-1, co było poprawnym rozwiązaniem, natomiast dochody dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatków pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz Gminy w łącznej kwocie 248.737,40 zł, zostały zaewidencjonowane poprzez następujące zapisy Wn 222 Ma 221-3, Wn 221-3 Ma 720, a następnie na koniec roku dokonywano przeniesienia dochodów nieprzypisanych na fundusz zapisem Wn 800-1-1 Ma 222 oraz w roku następnym następowało przeksięgowanie wyniku finansowego na fundusz zapisem Wn 860 Ma 800-1-1.

Należy wskazać, że dochody przekazywane przez urzędy skarbowe oraz udziały w dochodach z podatku dochodowego od osób prawnych są dochodami, które wpływają bezpośrednio na rachunek budżetu, a w ewidencji urzędu gminy są ujmowane memoriałowo jako dochody ujęte w planach finansowych innych jednostek.

Sposób ujęcia w księgach Urzędu Gminy ww. dochodów jako nieujętych w planach finansowych innych jednostek jest niezgodny z systematyką określoną w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie z § 9 ww. rozporządzenia - do przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego zalicza się dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych.

Zgodnie z przyjętymi zasadami ewidencjonowania przychodów, o których mowa w § 9 rozporządzenia, powinny być one ujmowane po stronie Wn na koncie 800 – Fundusz jednostki w korespondencji z kontem 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych (strona Ma). Konto 720 służy do ewidencji przychodów z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio

z podstawową działalnością jednostki, w szczególności dochodów, do których zalicza się podatki, składki, opłaty, inne dochody budżetu państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek, należne na podstawie odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych. Saldo konta 720 na koniec roku podlega przeksięgowaniu na konto 860 – Wynik finansowy, a następnie saldo konta 860 po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego zostaje przeniesione na konto 800, co oznacza, że taki sposób ewidencji dochodów wpływających bezpośrednio na rachunek budżetu, a nieujętych w planach finansowych innych jednostek organizacyjnych pozostaje neutralny dla ewidencji księgowej, gdyż po dokonaniu wszystkich księgowania nie zmienia stan funduszu jednostki. Ponadto, pominięcie w przedstawionym schemacie ewidencji, księgowania ww. przychodów przy użyciu kont 130 i 221 jest zasadne, z uwagi na fakt, że eliminuje on problem zawyżonych należności i dochodów ujmowanych w sprawozdaniu jednostkowym Urzędu z wykonania planu dochodów.

Natomiast nigdzie nie pojawia się konto 222 – Rozliczenie odchodów budżetowych, ponieważ służy ono do rozliczeń z jednostkami organizacyjnymi, a dochody przekazywane na rzecz Gminy przez urzędy skarbowe takim rodzajem dochodów nie są, a co za tym idzie konto 222 nie może być uwzględniane przy ewidencji dochodów nieujętych w planach finansowych innych jednostek, gdyż zaburzałoby to rozliczenia z jednostkami organizacyjnymi w związku z realizowanymi przez nie dochodami.

7. W księgach rachunkowych 2022 roku jednostka nie dokonywała odpisów aktualizujących wartość należności. Ponadto, jednostka nie ustaliła zasad dokonywania odpisów aktualizacyjnych. Stosownie do wymogu określonego w § 10 ust. 4 rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - odpisy aktualizujące wartość należności są dokonywane nie później niż na dzień bilansowy.
8. W sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP zostały uwzględnione kwoty skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w pełnych złotych. Biorąc pod uwagę stawki maksymalne dotyczące podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych wskazane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z dokładnością do groszy, organ podatkowy nie ma podstaw do samodzielnego zaokrąglania wskazanych przez ustawodawcę stawek, tym bardziej, że dane wykazane w sprawozdaniach jednostkowych wyraża się w złotych i groszach. Powyższe stanowiło naruszenie § 8 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 roku poz. 144 ze zm.) oraz § 3 ust. 1 pkt 8 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do wskazanego powyżej rozporządzenia. Z treści wskazanych przepisów wynika, iż dane wykazane w sprawozdaniach jednostkowych wyraża się w złotych i groszach stosownie do zasad obowiązujących przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych, z wyjątkiem sprawozdań jednostkowych placówek, w których dane wyraża się w walucie, w jakiej jest prowadzona rachunkowość.

Sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący – w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy” wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu; w przypadku zastosowania przez gminę lub miasto na prawach powiatu obniżenia górnej stawki, różnicę – pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu, przemnożoną przez podstawę opodatkowania – wykazuje się w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek ...” sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego.

9. W sprawozdaniu Rb-PDP i Rb-27S za 2022 roku w pozycji „Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy, w zakresie rozłożenia na raty, odroczenie terminu płatności, zwolnienia z obowiązku pobrania, ograniczenia poboru” dotyczącej podatku od środków transportowych wykazano kwotę 6.940 zł, natomiast dotyczącej podatku od nieruchomości kwotę 1.038 zł.

Decyzją nr FN.3120.1.3.2022.KZ z dnia 6 czerwca 2022 roku kwota 6.940 zł stanowiącą zaległość w podatku od środków transportowych została rozłożona na trzy raty, dla których termin płatności ostatniej raty przypadał na 10 sierpnia 2022 roku i nie przechodził na kolejny okres sprawozdawczy tj. 2023 rok. Podobnie, decyzją FN.3120.1.4.2022.KZ z dnia 6 czerwca 2022 roku kwota 1.038 zł stanowiącą zaległość w podatku od nieruchomości została rozłożona na trzy raty, dla których termin płatności ostatniej raty przypadał na 10 sierpnia 2022 roku i nie przechodził na kolejny okres sprawozdawczy, tj. 2023 rok. Powyższa decyzja rozkładała na raty również podatek rolny w kwocie 10.377 zł i podatek leśny w kwocie 20 zł. Powyższe ustalenia również dotyczą podatku rolnego i leśnego.

Wymienione kwoty nie powinny zatem zostać uwzględnione w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2022 roku (sporządzanych na dzień 31 grudnia 2022 roku), gdyż skutki z nich wynikające nie rozciągały się na następny okres lub okresy sprawozdawcze. Powyższe stanowiło naruszenie § 3 ust. 1 pkt 10 lit. b Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Z treści wskazanych przepisów wynika, iż w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie "Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy" w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności podatku, zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru - wykazuje się kwoty dotyczące skutków decyzji organów podatkowych za okres sprawozdawczy. Skutki wykazane w tej kolumnie powinny wynikać z wydanych decyzji organu podatkowego, zarówno w zakresie bieżących, jak i zaległych należności. W przypadku podjęcia przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu na raty zapłaty podatku bądź zaległości podatkowej,

skutki finansowe wynikające z tych decyzji powinny być wykazywane za kolejne okresy sprawozdawcze w roku, w którym została wydana decyzja.

10. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, w wierszu D13a - Niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 1.571.846,79 zł, w tym kwotę 1.321.846,79 zł stanowiącą niewykorzystane w 2021 roku środki z „subwencji na kanalizację” otrzymane na podstawie art. 70e i f ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 2267 ze zm.).

Na podstawie pisma ST3.4751.6.2021.K Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2021 roku poinformowano Gminę Mokrsko o przyznaniu kwoty 1.321.846,79 zł na uzupełnienie subwencji ogólnej, z przeznaczeniem na wsparcie finansowe inwestycji w zakresie kanalizacji na podstawie ww. przepisów. Przyznane środki należało ująć w dziale 758, rozdziale 75802, § 6280 - środki otrzymane od pozostałych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego - dochodami jednostek samorządu terytorialnego są:

- 1) dochody własne;
- 2) subwencja ogólna;
- 3) dotacje celowe z budżetu państwa.

Natomiast stosownie do art. 70e ust. 1 i 2 ww. ustawy - w roku 2021 gminy mogą otrzymać z budżetu państwa środki finansowe w kwocie 1.000 mln zł na uzupełnienie subwencji ogólnej, z przeznaczeniem na wsparcie finansowe inwestycji w zakresie wodociągów i zaopatrzenia w wodę. Zgodnie z art. 70f ust. 1 i 2 tej ustawy - w roku 2021 gminy mogą otrzymać z budżetu państwa środki finansowe w kwocie 3.000 mln zł na uzupełnienie subwencji ogólnej, z przeznaczeniem na wsparcie finansowe inwestycji w zakresie kanalizacji.

Na podstawie art. 7 ust. 3 ww. ustawy - o przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu subwencji ogólnej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

Artykuł 42 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.) stanowi, że środki publiczne pochodzące z poszczególnych tytułów nie mogą być przeznaczane na finansowanie imiennie wymienionych wydatków, chyba że odrębna ustawa stanowi inaczej.

Należy podkreślić, że w art. 42 ust 2 ww. ustawy została wyrażona tzw. zasada niefunduszowania, która określa, że poza środkami wymienionymi w odrębnych przepisach, dochody (środki) pochodzące z poszczególnych tytułów nie mogą być przeznaczane na finansowanie określonych rodzajów wydatków. W uproszczeniu oznacza ona, że wszystkie otrzymane przez JST środki (dochody) stanowią jedno wspólne źródło dokonywania wydatków. Otrzymane środki na uzupełnienie subwencji ogólnej stanowią - zgodnie

z wcześniej przytoczonym art. 3 ust. 1 i art. 7 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego - dochód jednostek samorządu terytorialnego, które są objęte zasadą niefunduszowania. Wskazanie, że Gmina otrzymała środki uzupełniające subwencję z przeznaczeniem na wsparcie finansowe inwestycji w zakresie kanalizacji (również wodociągów) nie wyłącza działania zasady niefunduszowania, gdyż z regulacji zawartych w art. 70e, 70f i 70h ww. ustawy nie wynika, że otrzymane środki mają być przeznaczone na wsparcie inwestycji w zakresie wodociągów i zaopatrzenia w wodę oraz kanalizacji a jedynie równowartość otrzymanych kwot ma zostać wydatkowana na ww. cel w latach 2021 – 2025 zgodnie z art. 70e ust. 7 oraz art. 70f ust. 5 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Podsumowując należy stwierdzić, że kwota 1.321.846,79 zł, która nie została wydatkowana w 2021 roku, nie powinna zostać wykazana w sprawozdaniu Rb-NDS jako niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, natomiast powinna powiększyć nadwyżkę budżetu lub zmniejszyć deficyt.

11. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, w wierszu D15. - Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 1.156.180,37 zł, natomiast w pozycji D13a. - Niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych wykazano kwotę 1.571.846,79 zł. Część wolnych środków w kwocie 787.275,41 zł wykazanych w pozycji D.15. sprawozdania Rb-NDS powinna zostać wykazana jako nadwyżka z lat poprzednich według wyliczenia zamieszczonego w protokole z kontroli, natomiast wolne środki (art. 217 ust. 2 pkt 6) powinny wynieść jedynie 368.904,96 zł.

Stan środków finansowych za 2021 rok (wykonane przychody z lat poprzednich) powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS zidentyfikowany następująco: [1] 2.359.122,20 zł – nadwyżka z lat poprzednich; [2] 368.904,96 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych; [3] 0,00 zł - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych (pozycja D13a)³.

12. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 marca 2023 roku, w wierszu D15. - Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 1.516.018,93 zł, w wierszu D13. - Nadwyżka z lat poprzednich, wykazano kwotę 363.037,76 zł. Ustalono, że część wolnych środków w kwocie 1.147.113,97 zł wykazanych w pozycji D.15. sprawozdania Rb-NDS powinna zostać wykazana jako nadwyżka z lat poprzednich (według wyliczenia zamieszczonego w protokole z kontroli), natomiast wolne środki (art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy) powinny wynieść jedynie 368.904,96 zł.

Stan środków finansowych za 2022 rok powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS zidentyfikowany następująco: [1] 1.150.151,73 zł – nadwyżka z lat

³ Oprócz niewykorzystanej subwencji w pozycji tej ujęto niezasadnie nagrodę otrzymaną z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 (patrz szerzej ustalenia w protokole kontroli).

poprzednich; [2] 368.904,96 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych.

13. W bilansie z wykonania budżetu za 2022 rok, w pozycji Pozostałe należności i rozliczenia, wykazano kwotę 4.093,62 zł wynikającą z salda konta 140 – Środki pieniężne w drodze (księga organu), a dotyczącą wpłat dochodów w kasie Urzędu przy pomocy terminala płatniczego. Suma ta powinna stanowić saldo konta 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, jako dochody zrealizowane (wykonane) lecz nieprzekazane na rachunek budżetu. Powyższa kwota stanowiła środki pieniężne w drodze, ale w księgach Urzędu Gminy Mokrsko, ponieważ dochody zostały wpłacone przy użyciu terminala płatniczego w 2022 roku, natomiast na rachunek dochodów Urzędu Gminy wpłynęły w dniu 3 stycznia 2023 roku, a następnie dopiero w dniu 12 maja 2023 roku zostały przekazane na rachunek budżetu. Zatem, do tego czasu stanowiły rozliczenia z tytułu dochodów budżetowych pomiędzy Urzędem a budżetem.
14. W sprawozdaniu Rb-ST, w pozycji stan środków na rachunku budżetu wykazano kwotę 3.036.801,28 zł, co było zgodne z ewidencją księgową na kontach 133 i 223. Faktyczny stan środków pieniężnych na rachunku budżetu wynosił 2.159.045,31 zł (Wb nr 237/2022 z dnia 30 grudnia 2022 roku). Pozostałe rachunki były przypisane do ewidencji urzędu i budżetu, co zostało opisane we wcześniejszych punktach niniejszego wystąpienia. Zatem kwota środków pieniężnych na rachunku budżetu wykazana w sprawozdaniu Rb-ST za 2022 rok była niezgodna z kwotą wynikającą z salda konta 133 ujętego w ewidencji księgowej budżetu (organu). W sprawozdaniu Rb-ST na dzień 31 grudnia 2022 roku w pozycji środki pieniężne na rachunku budżetu powinna zostać wykazana jedynie kwota znajdująca się na głównym rachunku budżetu, ponieważ tylko ten rachunek jako jedyny był przypisany do ewidencji organu i odbywała się na nim ewidencja na podstawie wyciągów bankowych.
15. W bilansie Urzędu Gminy w Mokrsku w pozycji Należności od budżetów, wykazano kwotę 1.731,28 zł wynikającą z salda strony Wn konta 221. Powyższa kwota stanowiła należności pozostałe do zapłaty z tytułu podatku od czynności cywilnoprawnych oraz karty podatkowej, pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz Gminy. Dochody realizowane przez urzędy skarbowe na rzecz JST są ujmowane w ewidencji księgowej budżetu (organu), ponieważ wpływają na rachunek bankowy budżetu, natomiast w ewidencji księgowej Urzędu powinny być ewidencjonowane jedynie jako przychody z tytułu dochodów nieujętych w planach finansowych innych jednostek, stosownie do § 9 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, co zostało szczegółowo opisane w jednym ze wcześniejszych punktów wystąpienia.

W księgach budżetu gminy (organu) dochody wykonane ujmowane są na koncie 901 – Dochody budżetu (strona Ma) w korespondencji z kontem 224 – Rozrachunki z budżetami, na podstawie informacji udostępnionych przez Ministerstwo Finansów oraz w zakresie wpływów przekazanych przez urzędy

skarbowe na rachunek budżetu poprzez zapis Wn 133 – Rachunek budżetu Ma 224 – Rozrachunki z budżetami. Jeżeli urząd skarbowy nie przekaze wszystkich zrealizowanych dochodów na koniec roku budżetowego (lub okresu sprawozdawczego) to w ewidencji budżetu gminy (organu) powstanie należność od urzędu skarbowego z tytułu wykonanych lecz nieprzekazanych dochodów, która zostanie wykazana w bilansie z wykonania budżetu.

Dochody wykonane, należności i zaległości z tytułu podatków pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz JST wykazuje się jedynie w sprawozdaniu Rb-27S (jednostkowym urzędu i organu), na podstawie wyżej wspomnianych informacji udostępnianych przez Ministerstwo Finansów, a nie na podstawie ewidencji księgowej budżetu czy też urzędu gminy, o czym stanowią przepisy rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Zgodnie z § 3 ust. 2 pkt 1 lit. b i c załącznika nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - dochody budżetowe pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz jednostki samorządu terytorialnego z tytułu podatków i opłat wykazuje się w sprawozdaniach za marzec, czerwiec, wrzesień i rok budżetowy w sposób następujący, w kolumnach: "Należności", "Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)", "Zaległości netto" wykazuje się dane zgodnie z danymi wykazanymi w informacji udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, odpowiednio do dnia 15 kwietnia, 15 lipca, 15 października danego roku budżetowego i 10 lutego roku następującego po roku budżetowym, w kolumnie "Należności pozostałe do zapłaty" wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy kwotami wykazanymi w kolumnie "Należności" oraz kwotami wykazanymi w kolumnie "Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)".

W bilansie urzędu gminy nie wykazuje się należności budżetu (organu), gdyż są one wykazywane w bilansie z wykonania budżetu. Natomiast w ewidencji organu nie można również ująć należności będących należnościami urzędu skarbowego od podatnika, gdyż dopiero w momencie wpłaty należności podatkowej przez podatnika do urzędu skarbowego staną się one dochodem należnym na rzecz budżetu JST, co znajdzie odzwierciedlenie w informacjach udostępnionych przez Ministerstwo Finansów oraz w przekazanych przez urząd skarbowy przelewach środków.

16. Ewidencja rozliczeń wynikających z centralizacji podatku od towarów i usług odbywała się na kontach 226 – Rozliczenia z jednostkami z tytułu VAT i 227 – Rozliczenia z Urzędem Skarbowym z tytułu VAT, co było niezgodne z obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości. W zarządzeniu nr 41/18 z dnia 17 lipca 2018 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w zakresie planu kont dla budżetu Gminy Mokrsko wskazano, że konto 271 – służy do rozliczenia VAT należnego z jednostkami budżetowymi, natomiast konto 272 – służy do rozliczenia VAT naliczonego z jednostkami budżetowymi.
17. Z opisów do kont 271 i 272 (przytoczonych w protokole z kontroli), znajdujących się w zakładowym planie kont stanowiącym załącznik do zarządzenia nr 41/18, wynikało że jednostki organizacyjne Gminy Mokrsko w całości miały przekazać na rachunek budżetu podatek od towarów i usług należny, ale jednocześnie miał zostać im zwrócony w całości podatek naliczony. Tymczasem, zwrot i to jedynie nadwyżki podatku naliczonego nad

należnym jest możliwy jedynie w przypadku zakładu budżetowego, z uwagi na fakt, że przepisy ustawy z dnia 5 września 2016 roku 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 (tekst jednolity Dz. U z 2018 r., poz. 280), nie przewidują przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia ww. podatku do jednostek budżetowych. Zwrot różnicy podatku wynikającej ze scentralizowanej deklaracji VAT ma być dokonywany przez urząd skarbowy na rachunek jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast jednostka samorządu terytorialnego decyduje według swojego uznania o przekazaniu tej nadwyżki jedynie do zakładu budżetowego. Powyższe wynika także z przepisów art. 15 ust. 4a i art. 16 ust.2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych.

Z uzyskanych od kontrolowanych informacji wynikało, że w Gminie Mokrsko nie podjęto uchwały Rady Gminy w powyższym zakresie, gdyż nie prowadzi ona zakładu budżetowego.

18. Ewidencja podatku od towarów i usług w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Mokrsku prowadzona na koncie 225 nie pozwalała na odzwierciedlenie rozliczeń podatku dokonanych w trakcie miesiąca, których efektem jest sporządzenie deklaracji częściowej Urzędu. Ewidencja ta opierała się na przepływach pieniężnych dotyczących podatku dokonanych w trakcie miesiąca. W zakresie podatku naliczonego ewidencjonowano wpływ podatku należnego przekazanego (zrefundowanego) na rachunek wydatków z rachunku dochodów bądź budżetu, a następnie w kwocie tego wpływu dokonywano zmniejszenia kosztów o podatek podlegający odliczeniu i jednocześnie ujmowano go wówczas na koncie 225 jako podatek do odliczenia zapisem Wn 130 Ma 225-3-2 (opóźnienia w przekazywaniu wynosiły nawet kilka miesięcy, zdarzały się również sytuacje, w których np. w okresie październik - grudzień nie zmniejszano kosztów, gdyż podatek nie został zrefundowany, a co za tym idzie, na koncie 225 nie ujmowano podatku naliczonego podlegającego odliczeniu).

Należy wskazać, że wydatki jednostek budżetowych realizowane są kasowo w kwocie brutto (bo taka kwota jest przekazywana jako zapłata na rzecz kontrahenta) i w tej też kwocie powinny być ujmowane w sprawozdaniu Rb-28S. Natomiast w wyniku odliczenia podatku od towarów i usług pomniejszana jest wysokość poniesionych kosztów lub w przypadku inwestycji wartość wydatków inwestycyjnych na koncie 080 poprzez ich wyksięgowanie z kont zespołu 4 lub z konta 080 i jednoczesne zaewidencjonowanie na koncie 225 – Rozrachunki publiczno-prawne, z uwzględnieniem analityki dotyczącej podatku od towarów i usług, jako podatku naliczonego podlegającego odliczeniu w deklaracji częściowej jednostki. Powyższe księgowanie prowadzi oczywiście do niezgodności pomiędzy kontem 130 – Rachunek bieżący jednostki, w zakresie wydatków, a kontami kosztów lub kontem 080 – Środki trwałe w budowie, jednak pozwala na zachowanie zgodności obrotów konta 130 ze sprawozdaniem Rb-28S, w którym zostaną wykazane poniesione wydatki w kwocie brutto, co jest obligatoryjne. Natomiast ujęcie kwot netto na kontach kosztów nie powoduje ich zawyżenia, również ujęcie nakładów

poniesionych na wytworzenie środków trwałych w kwotach netto (w przypadku gdy podatek podlega odliczeniu) nie powoduje, że będą one amortyzowane po wprowadzeniu na stan środków trwałych w kwotach brutto, lecz w kwotach netto. Należy również podkreślić, że ujęcie na koncie 225 naliczonego podatku podlegającego odliczeniu powinno następować w miesiącu, w którym tego odliczenia jednostka dokonuje w deklaracji VAT.

19. Ewidencja scentralizowanego podatku od towarów i usług odbywała się w księgach organu przy zastosowaniu kont 226 i 227. Ewidencja ta dotyczyła tylko deklaracji scentralizowanej, poprzez ujęcie zarówno podatku naliczonego, jak i podatku należnego, wynikających z tej deklaracji. Stwierdzono, że nadwyżka podatku naliczonego nad należnym na dzień 31 grudnia 2022 roku, dotycząca miesięcy październik – grudzień 2022 roku, w łącznej kwocie 172.852 zł, została na podstawie polecenia księgowania nr 199 z dnia 31 grudnia 2022 roku prześlęgowana zapisem Wn 226 Ma 227, tj. w sposób, który zamknął salda kont 226 i 227. Powyższe księgowanie nie odzwierciedlało żadnej operacji gospodarczej oraz nie uwzględniało faktu, że Gmina w deklaracjach za okres październik – grudzień 2022 roku wniosowała o zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na rachunek bankowy. Zwrot ten do końca 2022 nie wpłynął na rachunek budżetu.
20. Urząd Skarbowy zwrócił na rachunek budżetu Gminy Mokrsko nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w następujących terminach: [1] w dniu 20 stycznia 2023 roku – 15.545 zł za październik 2022 roku, [2] w dniu 17 lutego 2023 roku – 114.983 zł za listopad 2022 roku, [3] w dniu 24 marca 2023 roku – 42.324 zł za grudzień 2022 roku. Wpływ zwrotu podatku został ujęty poprzez zapis Wn 133-3 Ma 225. A następnie zapisem Wn 225 Ma 133-3 przekazywano zwrócone nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na rachunek wydatków urzędu gminy (nieprawidłowość została opisana we wcześniejszym punkcie). Konto 225 – Rozliczenie wydatków niewygasających, w księgach rachunkowych budżetu gminy (organu) służy do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki niewygasających wydatków, na co wskazuje opis do tego konta zawarty w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
21. Wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych za miesiące styczeń, marzec, maj, lipiec, sierpień, październik i listopad zostały zaewidencjonowane na koncie 405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, natomiast za miesiące luty, kwiecień, czerwiec i wrzesień zostały zaewidencjonowane na koncie 409 – Pozostałe koszty rodzajowe.

Zgodnie z art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 100 ze zm.) - do wpłat, o których mowa w art. 21 ust. 1, ustawy stosuje się odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 5a-5d oraz art. 49a i art. 49b, przepisy Ordynacji podatkowej, z tym że uprawnienia organów podatkowych określone w tej ustawie przysługują Prezesowi Zarządu Funduszu. Powyższa regulacja podkreśla charakter podatkowy omawianych

wpłat. W związku z powyższym jednostka powinna rozważyć czy właściwym kontem kosztowym do ewidencji wyżej wymienionych wpłat nie powinno być konto 403 – podatki i opłaty.

22. W odniesieniu do zapisów z grudnia 2022 roku na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, w księgach budżetu (organu), ustalono że jednostka dokonywała księgowania pomiędzy kontami 222 i 223 w łącznej kwocie 35.979 zł. Należy wskazać, że konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, zasadniczo nie koresponduje z kontem 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, przewiduje że konto 223 koresponduje z kontem 133 – Rachunek budżetu i kontem 902 – Wydatki budżetu. Natomiast z kontem 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, w zakresie zrealizowanych dochodów korespondują konta, 901 – Dochody budżetu oraz 133 – Rachunek budżetu. Zatem, korespondencja kont 223 i 222 zaburza zamknięcie kręgu dochodów i wydatków, jak również stanowi naruszenie zasad ewidencji operacji gospodarczych na tych kontach.

23. W dniu 30 grudnia 2022 roku Zespół Szkoły i Przedszkola w Mokrsku przekazał na rachunek budżetu kwotę 9.656,60 zł, natomiast z ewidencji na koncie 130 w księgach ww. jednostki wynikało, że jednostka powinna przekazać zrealizowane dochody w kwocie 19.172,34 zł. Powyższe oznaczało, że Zespół w dniu 30 grudnia 2022 roku powinien przekazać na rachunek budżetu kwotę 19.172,34 zł, stanowiącą wykonane dochody, natomiast przelew został zrealizowany jedynie na kwotę 9.656,60 zł, tj. o 9.515,74 zł mniejszą.

Powyższe prowadzi do wniosku, że Zespół Szkoły i Przedszkola w Mokrsku pokrył wydatki co najmniej w kwocie 9.515,74 zł z kwoty zrealizowanych dochodów, co znalazło potwierdzenie w dokumentacji źródłowej oraz stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

24. Obroty na koncie 901 wynosiły 43.137.845,59 zł natomiast kwota dochodów wykonanych wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S wynosiła 41.524.738,01 zł. Różnica pomiędzy obrotami konta 901 i sprawozdaniem Rb-27S wyniosła 1.613.107,58 zł i dotyczyła operacji, do których nie zastosowano ujemnych zapisów technicznych tzw. „czystości obrotów”.

Należy wskazać, że w przypadku, gdy obroty na kontach mogą dostarczać fałszywych informacji o przebiegu operacji gospodarczej, można stosować ujemny zapis techniczny dla zachowania czystości obrotów. Celem tego zapisu jest zachowanie czystości obrotów na koncie księgowym oraz przywrócenie jego pierwotnego charakteru. Przepisy prawa bilansowego nie określają sytuacji, w których dokonuje się zapisów technicznych. Jednak w praktyce w celu zachowania "czystości obrotów" na koncie księgowym oraz przywrócenia jego pierwotnego charakteru często stosuje się takie zapisy.

Zapisu technicznego dokonuje się po obu stronach tego samego konta, tymi samymi kwotami oraz tym samym znakiem.

25. Kwota 5.731.688,12 zł, która została przeksięgowana z konta 222 (Ma) na konto 800 (Wn), stanowiąca dochody zrealizowane przez Urząd Gminy, nie odpowiadała kwocie dochodów (5.736.076,34 zł), która wynikała ze sprawozdania jednostkowego Urzędu Gminy w Mokrsku. Różnica wynosiła 4.388,22 zł i dotyczyła: [1] środków pieniężnych w drodze, które zostały wpłacone w ostatnim dniu roboczym w kasie przy pomocy kart płatniczych w kwocie 4.093,62 zł (konto 141 – Środki pieniężne w drodze, wykazywało saldo strony Wn w ww. kwocie na dzień 31 grudnia 2022 roku). Środki pieniężne w drodze zostały ujęte w sprawozdaniu jako dochody wykonane i powinny stanowić faktycznie saldo strony Ma konta 222, gdyż wpływ na rachunek bankowy dochodów Urzędu nastąpił w dniu 3 stycznia 2023 roku, natomiast nie zostały one uwzględnione w poleceniu księgowania nr 142 z dnia 31 grudnia 2022 roku, którym przeksięgowano dochody zrealizowane przez Urząd Gminy Mokrsko na podstawie sprawozdania jednostkowego Rb-27S (co spowodowało niezgodność między kwotą dochodów na poleceniu księgowania a kwotą dochodów wynikającą z sprawozdania Rb-27S). Powyższa nieprawidłowość spowodowała przede wszystkim, że konto 222 nie wykazywało salda strony Wn w zakresie nieprzekazanych do budżetu dochodów uwzględnionych w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S; [2] wpłata z 2021 roku w wysokości 294,60 zł stanowiąca saldo konta 240-1-1 o nieustalonym charakterze, przekazana wraz z innymi dochodami prawdopodobnie w grudniu 2021 roku na rachunek budżetu. Powyższa rozbieżność wymaga analizy dokumentacji źródłowej i wyjaśnienia przyczyn jej powstania oraz doprowadzenia do właściwego rozliczenia salda konta 240-1-1, na którym nadal figuruje ww. kwota.

Należy wskazać, że na koncie 222 prowadzonym w jednostce budżetowej dokonuje się przeksięgowania zrealizowanych dochodów w kwocie wynikającej ze sprawozdania Rb-27S, co wprost wynika z opisu do tego konta zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Jednostka nie ma zatem dowolności w ustalaniu kwoty jaka zostanie przeksięgowana na konto 800. Jeżeli kwota wynikająca ze sprawozdania Rb-27S będzie się różniła od kwoty dochodów przekazanej na rachunek budżetu, to pozostanie saldo na koncie 222, które powinno ulec likwidacji poprzez przelew brakujących dochodów na rachunek budżetu, po ich wpływie na rachunek bankowy jednostki. Taka sytuacja dotyczy między innymi dochodów, które są wpłacane przy użyciu kart płatniczych itp., wtedy przekazanie wpłaconej kwoty przez operatora terminalu płatniczego następuje z pewnym opóźnieniem, co ma szczególne znaczenie na koniec okresu sprawozdawczego. W takim przypadku wpłacone środki ewidencjonowane są przy pomocy konta 141 – Środki pieniężne w drodze i stanowią ono saldo strony Wn konta 141 odzwierciedlając środki, które do końca okresu nie wpłynęły na rachunek bankowy jednostki budżetowej, jednocześnie te same środki stanowić będą saldo konta 222, gdyż dochody zostały zrealizowane i przeksięgowane na podstawie sprawozdania, a nie zostały przekazane na rachunek budżetu.

26. Jak wskazano we wcześniejszych ustaleniach Gmina utworzyła odrębny rachunek przypisany do ewidencji Urzędu dla operacji związanych z zakupem i sprzedażą węgla. Z wyciągów bankowych wynikało, że gromadzone na rachunku dochody z tytułu sprzedaży węgla nie podlegały odprowadzeniu na rachunek budżetu Gminy Mokrsko. Ustalono również, że z budżetu Gminy Mokrsko nie przekazywano środków na wydatki na wyodrębniony rachunek dotyczący preferencyjnej sprzedaży węgla. Z ww. rachunku bezpośrednio z zebranych dochodów pokrywano wydatki ponoszone na preferencyjny zakup węgla i inne wydatki z nim związane (szkolenia czy wynagrodzenia dla pracowników zajmujących się obsługą programu).

Saldo rachunku bankowego na dzień 31 grudnia 2022 roku wynosiło 232.160,48 zł. Do dnia 31 grudnia 2022 roku zrealizowano dochody z tytułu preferencyjnej sprzedaży węgla w kwocie brutto 624.000 zł (507.317,07 zł netto) oraz wydatki w łącznej kwocie 391.839,52 zł. Dochody w kwocie 624.000 zł brutto nie zostały odprowadzone na rachunek budżetu Gminy Mokrsko do końca 2022 roku w związku z faktem, że nie dokonywano zasileń ww. rachunku bankowego w środki, które mogłyby być przeznaczone na wydatki. Wydatki były pokrywane ze zgromadzonych na tym rachunku dochodów. Powyższe stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, gdyż zgodnie z jego treścią - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

27. Pod datą 31 grudnia 2022 roku poleceniem księgowania nr 138 dokonano następującego księgowania dotyczącego preferencyjnej sprzedaży węgla: Wn 222 Ma 221 w kwocie 507.317,07 zł, odpowiadającej wartości sprzedaży węgla dokonanej w grudniu 2022 roku.

Należy zauważyć, że dochody te w zakresie ewidencji zostały potraktowane analogicznie jak przychody z tytułu dochodów nieujętych w planach finansowych innych jednostek realizowane przez urzędy skarbowe na rzecz JST. Ponadto na podstawie polecenia księgowania nr 142 z dnia 31 grudnia 2022 roku powyższa kwota została przeksięgowana na konto funduszu jednostki poprzez zapis Wn 800-1-1 Ma 222.

Należy podkreślić, że korespondencja kont 222 i 221 nie znajduje uzasadnienia w opisie zasad funkcjonowania tych kont, zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Mimo że oba konta są kontami rozrachunkowymi pełnią one inne funkcje, gdyż konto 222 służy do ewidencji rozliczeń jednostki budżetowej z budżetem (organem) z tytułu zrealizowanych przez tę jednostkę dochodów, natomiast konto 221 służy do ewidencji należności z tytułu dochodów budżetowych. Zatem korespondencja tych kont zaburza ewidencję różnych rodzajowo rozrachunków, poprzez mieszanie rozliczeń urzędu z budżetem (organem) oraz urzędu z dłużnikami (kontrahentami i podatnikami).

W zakresie gospodarki kasowej

W aktach osobowych pracownika brak było oświadczenia o przyjęciu odpowiedzialności materialnej za powierzone mu pieniądze, w sytuacji gdy z zakresu jego obowiązków wynikało prowadzenie kasy oraz odpowiedzialność za odpowiednie przechowywanie i zabezpieczenie dokumentów kasowych, gotówki oraz czeków. W trakcie kontroli RIO przedłożono inspektorom oświadczenie pracownika o przyjęciu odpowiedzialności materialnej za powierzone mu pieniądze, podpisane z datą 8 września 2023 roku.

W zakresie realizacji dochodów budżetowych

1. W zakresie prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości stwierdzono:
 - podatnik nr (...) ⁴ będący spółką z o.o. w deklaracjach na lata 2022 – 2023 wykazał grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 200 m². Z wypisu z rejestru gruntów i budynków, wynikało że podatnik jest właścicielem działki (...) ⁵ o powierzchni 1,1451 ha (w tym: RIVa – 0,2522 ha, Br-RIVa – 0,1912 ha, RV – 0,5307 ha, RIVb – 0,1710 ha) oraz budynku o powierzchni zabudowy 152 m². Ponadto, w załączniku do deklaracji ZDN-1 podatnik wykazał budowlę stanowiące drogę i plac utwardzony. Z ortofotomapy zamieszczonej na geoportalu² wynikało, że powierzchnia działki (...) ⁶ zajęta na budynki, place i parkingi wynosi około 2.500 m². W trakcie kontroli (2 sierpnia 2023 roku) podatnik złożył korekty deklaracji za lata 2022 – 2023, w których określił, że powierzchnia gruntów zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej wynosi 2.452 m², powierzchnia użytkowa budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wynosi 125,71 m². Według korekty deklaracji za 2022 rok, kwota podatku od nieruchomości wynosiła 6.508 zł i została zwiększona o 2.620 zł (6.508 zł – 3.888 zł). Według korekty deklaracji za 2023 rok kwota podatku od nieruchomości wynosiła 6.508 zł i została zwiększona o 2.874 zł (7.004 zł – 4.130 zł). Należności wynikające ze złożonych korekt zostały przypisane na koncie podatnika w dniu 2 sierpnia 2023 roku. Na poczet zaległości podatnik w dniu 2 sierpnia 2023 roku wpłacił kwotę 4.300 zł;

⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

- podatnik nr (...) ⁷ w załącznikach ZDN-1 do deklaracji za lata 2022-2023 wykazał 270 m² jako powierzchnię gruntów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, na której znajduje się konstrukcja i urządzenia wieży telekomunikacyjnej będące własnością podatnika. Z załącznika nr ZDN-1 wynikało, że podatnik opodatkował 270 m² powierzchni działki nr (...) ⁸ i wskazał, że jest posiadaczem zależnym. Z wypisu z rejestru gruntów wynikało, że właścicielem działki nr (...) ⁹ o powierzchni 0,0295 ha (oznaczenie Bi) jest obecnie (...) ¹⁰ na podstawie aktu notarialnego Rep. A 2405/2021 z dnia 24 sierpnia 2021 roku, na mocy którego ww. spółka nabyła ww. działkę od Gminy Mokrsko. Podatnik dzierżawił wcześniej ww. powierzchnię od Gminy. Ze złożonych deklaracji wynikało, że podatnik nr (...) ¹¹ opodatkował powierzchnię 270 m² działki nr (...) ¹² jako grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Powierzchnia ta (270 m²) będąca częścią działki nr (...) ¹³ została dwukrotnie opodatkowana, raz przez właściciela, a drugi raz przez posiadacza zależnego. Zatem należy stwierdzić, że posiadacz zależny zawyżył w 2022 roku podatek od nieruchomości o kwotę 270 zł (270 m² x 1,00 zł), a w 2023 roku o kwotę 297 zł (270 m² x 1,10 zł), do którego zapłaty nie był zobowiązany.

Organ podatkowy wezwał posiadacza zależnego do złożenia korekty deklaracji pismem z dnia 1 sierpnia 2023 roku. Do czasu zakończenia kontroli posiadacz zależny nie odpowiedział na wezwanie.

⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

- podatnik nr (...) ¹⁴ w deklaracji na podatek rolny za 2022 i 2023 rok wykazał m.in. grunty orne klasy IIIa, o łącznej powierzchni 0,2913 ha oraz klasy IIIb o łącznej powierzchni 2,1875 ha. Natomiast z wypisów z rejestru gruntów wynikało, że podatnik na działce nr (...) ¹⁵ posiada użytki klasy IIIb o powierzchni 0,1839 ha (przelicznik 1,35), które zostały wykazane przez podatnika jako klasa IIIa (przelicznik 1,65). Powyższe spowodowało zawyżenie podatku rolnego w 2022 roku o 9 zł. Podobnie w 2023 roku różnica wynosiła 9 zł. Podatnik w dniu 7 sierpnia 2023 roku złożył korektę deklaracji na podatek rolny, w której wykazał poprawnie poszczególne powierzchnie użytków rolnych, zmniejszając kwotę podatku rolnego w 2022 i 2023 roku o 9 zł rocznie, łącznie 18 zł;
- podatnik nr (...) ¹⁶ w deklaracji na podatek od nieruchomości za 2022 i 2023 rok wykazał grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 138.492 m², co było zgodne z klasyfikacją użytków wynikającą z ewidencji gruntów i budynków. Podatnik wykazał również budynki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni użytkowej 3.027,04 m² oraz budowle o wartości 61.170 zł, stanowiące piec wypoławowy i 2 wiaty. Podatnik w załączniku nr ZDN-1 do deklaracji wskazał budynki podlegające opodatkowaniu jedną powierzchnią bez wyszczególnienia konkretnych budynków. Z wypisu z ewidencji gruntów i budynków wynikało, że na działce nr (...) ¹⁷ znajduje się 10 budynków. Różnica pomiędzy powierzchnią użytkową wykazaną przez podatnika do opodatkowania a powierzchnią zabudowy wynikającą z rejestru gruntów i budynków wynosiła aż 7.253,96 m² (ok. 70% powierzchni zabudowy). W trakcie kontroli RIO podatnik przedłożył korekty deklaracji za lata 2022-2023, w których nie zmieniły się podstawy opodatkowania a jedynie załączniki, w części dotyczącej budynków. Powyższa korekta nie pozwalała na weryfikację powierzchni budynków, które wynikały z ewidencji budynków, ani nie wyjaśniała tak dużej różnicy między powierzchnią zabudowy a powierzchnią użytkową. Z przedłożonej przez podatnika po kolejnym wezwaniu mapy, na której zostały zaznaczone poszczególne i opisane budynki przez podatnika, wynikało że jeden z budynków został wyburzony, dwa są wiatami opodatkowanymi jako budowle, dwa największe budynki zostały określone jako piece wypoławowe, które również są opodatkowane jako budowle, a pozostałe budynki (przemysłowy, wyrobowni i

¹⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

suszarni, 2 socjalne oraz biuro z warsztatem) o łącznej powierzchni 3.027,04 m² zostały wykazane w deklaracji i opodatkowane.

Organ podatkowy powinien dołożyć starań, aby ostatecznie wyjaśnić powierzchnię użytkową budynków podlegającą opodatkowaniu. Przed wszystkim należy zbadać, czy opodatkowane budowle nie spełniają definicji budynku w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 70);

- podatnik nr (...) ¹⁸ w informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych IN-1 oraz w załączniku do informacji ZIN-1 wykazał do opodatkowania grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 40 m². Zgodnie z wypisem z ewidencji gruntów i budynków, podatnik posiada grunt o powierzchni 0,1636 ha oznaczony jako Br-RIVb. Zgodnie z decyzjami nr 3127.110338.1.2022 i 3127.110338.1.2023, podatkiem rolnym opodatkowano powierzchnię 0,1636 ha (całość działki nr (...) ¹⁹), nie wyłączając powierzchni 40 m² zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej. Podatek rolny w 2022 roku został określony w kwocie 50 zł, a w 2023 roku w kwocie 56 zł. W trakcie kontroli RIO nieprawidłowość została usunięta;
- podatnik nr (...) ²⁰ w informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych IN-1 oraz w załączniku do informacji ZIN-1 wykazał do opodatkowania: grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 50 m² oraz pozostałe grunty o powierzchni 628 m², a także budynki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą - 30 m², pozostałe budynki - 110,04 m². Zgodnie z wypisem z ewidencji gruntów i budynków - podatnik posiada grunty o łącznej powierzchni 0,8716 ha oznaczone jako B - 0,0628 ha, RIVa - 0,5122 ha i RIIIb - 0,2966 ha. Zgodnie z decyzjami nr 3127.110378.1.2022 i 3127.1103378.1.2023 podatkiem rolnym opodatkowano powierzchnię 0,8088 ha (0,5122 ha + 0,2966 ha), nie wyłączając powierzchni 50 m² zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej z podatku rolnego. Podatek rolny w 2022 roku został określony w kwocie 247 zł, natomiast podatek od nieruchomości w kwocie 1.829 zł. Podatek rolny w 2023 roku został określony w kwocie 275 zł, natomiast podatek od nieruchomości w kwocie 1.957 zł. W trakcie kontroli RIO nieprawidłowość została usunięta.

¹⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

2. W przypadku podatnika nr (...) ²¹ przedłożono kontrolującemu decyzję Marszałka Województwa Łódzkiego (...) ²² w sprawie przeniesienia koncesji na wydobycie kopaliny (...) ²³ na rzecz podatnika za zgodą dotychczasowego koncesjodawcy. (...) ²⁴.

Działka nr (...) ²⁵ w latach 2022-2023 była opodatkowana jako grunty pozostałe (podatek w 2023 roku - 907,20 zł, w 2022 roku - 756 zł). W trakcie kontroli RIO, w dniu 11 sierpnia 2023 roku właściciel działki złożył informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych INF-1, w której wykazał m.in. grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 1.512,00 m². Organ podatkowy w dniu 11 sierpnia 2023 roku wydał decyzję, w której opodatkował w 2023 roku powierzchnię 1.512 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,10 zł x 1.512 m² = 1.663,20 zł. W tym samym dniu organ podatkowy wydał decyzję dotyczącą 2022 roku, w której opodatkował powierzchnię 1.512 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,00 zł x 1.512 m² = 1.512 zł. Podatek w 2023 roku został zaniżony o 756 zł (1.663,20 zł - 907,20 zł), natomiast w 2022 roku o 756 zł (1.512 zł - 756 zł).

Działka nr (...) ²⁶ w latach 2022-2023 była opodatkowana jako nieużytki (podatek od nieruchomości - 0,00 zł), co było niezgodne z ewidencją gruntów i budynków. W trakcie kontroli RIO, w dniu 8 sierpnia 2023 roku właściciel działki złożył informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych INF-1, w której wykazał m.in. grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 1.671,00 m². Organ podatkowy w dniu 8 sierpnia 2023 roku wydał decyzję, w której opodatkował powierzchnię 1.671 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,10 zł x 1.671 m² =

²¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

1.838,10 zł. W tym samym dniu organ podatkowy wydał decyzję dotyczącą 2022 roku, w której opodatkował powierzchnię 1.671 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,00 zł x 1.671 m² = 1.671 zł. Podatek w 2023 roku został zaniżony o 1.838 zł, natomiast w 2022 roku o 1.671 zł.

Działka nr (...) ²⁷ w latach 2022-2023 była opodatkowana jako nieużytki (podatek od nieruchomości - 0,00 zł), co było niezgodne z ewidencją gruntów i budynków. W trakcie kontroli RIO, w dniu 8 sierpnia 2023 roku właściciel działki złożył informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych INF-1, w której wykazał m.in. grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 1.758,00 m². Organ podatkowy w dniu 8 sierpnia 2023 roku wydał decyzję, w której opodatkował powierzchnię 1.758 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,10 zł x 1.758 m² = 1.933,80 zł. W tym samym dniu organ podatkowy wydał decyzję dotyczącą 2022 roku, w której opodatkował powierzchnię 1.758 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, tj. 1,00 zł x 1.758 m² = 1.758 zł. Podatek w 2023 roku został zaniżony o 1.934,00 zł, natomiast w 2022 roku o 1.758 zł.

3. Ponadto stwierdzono, że działki nr: (...) ²⁸ o powierzchni 0,0469 ha, (...) ²⁹ o powierzchni 0,0669 ha oraz (...) ³⁰ o powierzchni 0,0286 ha są sklasyfikowane jako użytki kopalne – K. Działki te wcześniej były objęte koncesją na wydobycie kopaliny (...) ³¹, ale w wyniku zmiany decyzji o koncesji zostały z niej wyłączone natomiast klasyfikacja jako użytki kopalne nie została zmieniona. Powierzchnie działek (...) ³² w latach 2022-2023 były opodatkowane jako nieużytki (podatek od nieruchomości - 0,00 zł), co było niezgodne z ewidencją gruntów i budynków. W trakcie kontroli RIO, w dniu 2 sierpnia 2023

²⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

roku organ podatkowy wysłał do właścicieli ww. działek wezwania do złożenia informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych w związku z klasyfikacją wskazanych działek w ewidencji gruntów i budynków jako użytki kopalne oznaczone symbolem K.

Właściciel działki (...) ³³ złożył w dniu 17 sierpnia 2023 roku informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych INF-1, w której wykazał m.in. grunty pozostałe o powierzchni 286,00 m². Organ podatkowy w dniu 17 sierpnia 2023 roku wydał decyzję, w której opodatkował ww. grunty podatkiem od nieruchomości wg stawek jak dla gruntów pozostałych, tj. 0,60 zł x 286 m² = 171,60 zł. W tym samym dniu organ podatkowy wydał decyzję dotyczącą 2022 roku, w której opodatkował grunty podatkiem od nieruchomości wg stawek jak dla gruntów pozostałych, tj. 0,50 zł x 286 m² = 143 zł. Podatek w 2023 roku został zaniżony o 171 zł, natomiast w 2022 roku o 143 zł.

Właściciel działki (...) ³⁴ złożył w dniu 17 sierpnia 2023 roku informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych INF-1, w której wykazał m.in. grunty pozostałe o powierzchni 469,00 m². Organ podatkowy w dniu 17 sierpnia 2023 roku wydał decyzję, w której opodatkował powierzchnię 469 m² podatkiem od nieruchomości wg stawek jak dla gruntów pozostałych, tj. 0,60 zł x 469 m² = 281,40 zł. W tym samym dniu organ podatkowy wydał decyzję dotyczącą 2022 roku, w której opodatkował ww. grunty podatkiem od nieruchomości wg stawek jak dla gruntów pozostałych, tj. 0,50 zł x 469 m² = 234,50 zł. Podatek w 2023 roku został zaniżony o 281,00 zł, natomiast w 2022 roku o 234 zł.

Do czasu zakończenia kontroli właściciel działki nr (...) ³⁵ nie zgłosił się na wezwanie.

4. W przypadku objętych kontrolą ulg inwestycyjnych w podatku rolnym - z dokumentacji źródłowej nie wynikało miejsce montażu/instalacji mikroinstalacji z panelami fotowoltaicznymi (np. budynek gospodarczy).

Warunkiem otrzymania ulgi podatkowej dla rolników na zakup instalacji fotowoltaicznej jest konieczność użytkowania pozyskanej energii elektrycznej wyłącznie na potrzeby gospodarstwa rolnego. Oznacza to, że rolnik ubiegający się o ulgę może odliczyć od podatku rolnego 25% poniesionych kosztów tylko wtedy, jeżeli wykaże, że energia elektryczna pochodząca z mikroinstalacji jest wykorzystywana do działalności rolniczej. Pozyskany prąd może więc np.

³³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

zasilac urządzenia wykorzystywane w rolnictwie oraz służyć do oświetlenia budynków gospodarczych, ale nie może być wykorzystywany do zasilania instalacji znajdujących się w domu inwestora.

Zgodnie z art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 333), podatnikom podatku rolnego przysługuje ulga inwestycyjna z tytułu wydatków poniesionych na: [1] budowę lub modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich oraz obiektów służących ochronie środowiska, [2] zakup i zainstalowanie: a) deszczowni, b) urządzeń melioracyjnych i urządzeń zaopatrzenia gospodarstwa w wodę, c) urządzeń do wykorzystywania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii (wiatru, biogazu, słońca, spadku wód) - jeżeli wydatki te nie zostały sfinansowane w całości lub w części z udziałem środków publicznych. Ulga inwestycyjna przyznawana jest po zakończeniu inwestycji i polega na odliczeniu od należnego podatku rolnego od gruntów położonych na terenie gminy, w której została dokonana inwestycja - w wysokości 25% udokumentowanych rachunkami nakładów inwestycyjnych (art. 13 ust. 2 ww. ustawy).

W związku powyższym organ podatkowy - przed podjęciem decyzji o przyznaniu ulgi - winien zgromadzić w oparciu o dokumenty źródłowe przedłożone przez podatnika (np. faktura potwierdzająca zakup i montaż instalacji fotowoltaicznej) środki dowodowe potwierdzające oświadczenie podatnika o niekorzystaniu ze środków publicznych w zakresie finansowania przedmiotowej inwestycji (np. informacja z Urzędu Skarbowego w zakresie korzystania przez podatnika z ulgi termomodernizacyjnej wykazywanej w zeznaniu podatkowym w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych).

Przepis art. 5a pkt 18c ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 2647 ze zm.) definiuje przedsięwzięcie modernizacyjne, jako przedsięwzięcie termomodernizacyjne w rozumieniu art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o wspieraniu termomodernizacji i remontów. Katalog wydatków podlegających odliczeniu znajduje się w załączniku do rozporządzenia Ministra Inwestycji i Rozwoju z dnia 21 grudnia 2018 roku w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 273). Przedmiotowa ulga dotyczy wydatków ściśle związanych z termomodernizacją istniejącego budynku mieszkalnego - w rozumieniu art. 3 pkt 2a ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 682 ze zm.), poniesionych na jego docieplenie i modernizację systemu grzewczego. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu składanym za rok, w którym poniesiono wydatki.

Natomiast zgodnie z art. 13 ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o podatku rolnym, podatnikom podatku rolnego przysługuje ulga inwestycyjna z tytułu wydatków poniesionych na zakup i zainstalowanie urządzeń do wykorzystywania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii (wiatru, biogazu, słońca, spadku wód), jeżeli wydatki te nie zostały sfinansowane w całości lub w części z udziałem środków publicznych.

Cechą charakterystyczną ulgi inwestycyjnej – wymaganą przez ustawodawcę – jest cel produkcyjny wykorzystywanych naturalnych źródeł energii. Obie ulgi (ulga termomodernizacyjna i inwestycyjna), mimo że dotyczą teoretycznie tych samych wydatków mają różny zakres. Ulga inwestycyjna w podatku rolnym w zakresie zakupu urządzeń do wykorzystywania odnawialnych źródeł energii dotyczy wykorzystywania energii na cele produkcyjne. Natomiast ulga termomodernizacyjna dotyczy m.in. wydatków na całkowitą lub częściową zamianę źródeł energii na źródła odnawialne w budynku mieszkalnym podatnika.

Zgodnie z informacjami zawartymi w objaśnieniach podatkowych z dnia 16 września 2019 roku dotyczących nowych preferencji w podatku dochodowym od osób fizycznych wspierających przedsięwzięcia termomodernizacyjne, prawo do odliczenia obejmuje wydatki na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego wyłącznie w budynku mieszkalnym jednorodzinnym. Oznacza to, że ulga dotyczy termomodernizacji budynku mieszkalnego jednorodzinnego, a nie innych budynków, których właścicielem jest podatnik, a które związane są z działalnością gospodarczą, czy też rolniczą. Ponadto wskazano, że ulga przysługuje również w sytuacji, gdy w budynku mieszkalnym jednorodzinnym, np. w związku z brakiem technicznych możliwości montażu instalacji (np. fotowoltaicznej) na tym budynku, instalacja ta zostanie zamontowana na innym budynku, np. garażu, budynku gospodarczym, lecz służy budynkowi mieszkalnemu. Zatem jednym z warunków uprawniających do skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej jest poniesienie wydatku na urządzenia służące pozyskiwaniu odnawialnych źródeł energii służących do zasilania budynku mieszkalnego.

Jeśli nakłady poniesione przez podatnika spełniają warunki do objęcia preferencją przewidzianą w art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku rolnym, to fakt wykazania ulgi termomodernizacyjnej w zeznaniu podatkowym w oparciu o tę samą inwestycję, a więc sfinansowanie jej w części z udziałem środków publicznych stanowi o niedopuszczalności udzielenia ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym z tytułu wydatków poniesionych na zakup i zainstalowanie urządzenia do wykorzystywania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii. Zatem organ podatkowy powinien zbadać, czy podatnik nie skorzystał dla tej samej inwestycji polegającej na zakupie i montażu instalacji fotowoltaicznej z ulgi termomodernizacyjnej w podatku dochodowym od osób fizycznym i z ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym, gdyż jest to ze wskazanych powyżej względów niedopuszczalne.

5. W przypadku dwóch pojazdów podatnicy niewłaściwie określili moment powstania obowiązku podatkowego, z uwagi na różne daty zakupu i pierwszej rejestracji na terenie kraju, co spowodowało, że podatek za 2022 rok został zaniżony odpowiednio o 86 zł i 96 zł. Podatnicy w trakcie kontroli RIO złożyli korekty deklaracji za 2022 rok.

Zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - obowiązek podatkowy, o którym mowa w ust. 1 i 2, powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został zarejestrowany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a w przypadku nabycia środka transportowego zarejestrowanego - od pierwszego dnia

miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty.

6. Podatnik nr (...) ³⁶ wskazał w deklaracjach, że pojazd posiada DMC pojazdu i DMC zespołu równe 35 t i opodatkował go stawką 1.032 zł za 2022 rok i 1.187 zł za 2023 roku. Tak samo w przypadku pojazdu będącego własnością podatnika nr (...) ³⁷. W dniu 16 sierpnia 2023 roku podatnik nr (...) ³⁸, a podatnik nr (...) ³⁹ w dniu 28 sierpnia 2023 roku złożyli korekty deklaracji za 2022 i 2023 rok wraz z wyjaśnieniami, z których wynikało, że jako DMC zespołu w deklaracjach została wpisane DMC pojazdu, ponieważ nie było ono określone w dowodzie rejestracyjnym. Poprawnie DMC zespołu dla pojazdu powinno wynosić 40 t. Prawidłowo pojazdy w 2022 powinny zostać opodatkowane wg stawki 1.146 zł, natomiast w 2023 roku wg stawki 1.000 zł (dla pojazdów o DMC powyżej 38t). Podatek za 2022 rok został zaniżony o 114 zł (1.146 zł – 1.032 zł) dla każdego pojazdu. W 2023 roku podatek został zawyżony o kwotę 187 zł dla każdego pojazdu.
7. Zaległości podatnika nr (...) ⁴⁰ w kwocie 6.749,59 zł zostały wykazane w kolumnie zaległości w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2022 roku, pomimo poinformowania Urzędu Gminy w Mokrsku o wystąpieniu podatnika o zastosowanie postępowania o zatwierdzeniu układu. W dniu 21 grudnia 2022 roku do Urzędu Gminy w Mokrsku wpłynęło pismo od podatnika informujące, iż w dniu 6 grudnia 2022 roku w Krajowym Rejestrze Zadłużonych opublikowano zatwierdzenie układu podatnika z wierzycielami.

Postępowanie o zatwierdzenie układu uregulowane zostało w ustawie z dnia 15 maja 2015 roku Prawo restrukturyzacyjne (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 2309 ze zm.). Stosownie do art. 2 ww. ustawy - restrukturyzację przeprowadza się w następujących postępowaniach restrukturyzacyjnych: 1) postępowaniu o zatwierdzenie układu;

³⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁴⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

- 2) przyspieszonym postępowaniu układowym; 3) postępowaniu układowym;
- 4) postępowaniu sanacyjnym.

Natomiast zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 7 załącznika nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący w odpowiednich kolumnach "Saldo końcowe" wykazuje się należności pozostałe do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone) ustalone na podstawie danych analitycznych kont podatkowych; w kolumnie "zaległości netto" nie należy wykazywać zaległości płatnych w ratach (jeżeli termin spłaty raty nie minął), odroczonej (w przypadku gdy odroczonej termin płatności nie minął), kwot objętych wstrzymaniem wykonania decyzji na mocy postanowienia organu podatkowego, sądu administracyjnego lub odrębnych przepisów oraz zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym.

8. Wójt Gminy nie sporządził planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, do czego był zobowiązany na mocy art. 25 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 344 ze zm.), gminnym zasobem nieruchomości gospodaruje wójt, burmistrz albo prezydent miasta. Plany wykorzystania zasobu opracowuje się na okres 3 lat.
9. Gmina Mokrsko w okresie objętym kontrolą nie dokonywała aktualizacji opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego, ostatnia aktualizacja była przeprowadzona w 2006 roku, w oparciu o sporządzone operaty szacunkowe określające wartość nieruchomości. Stosownie do art. 77 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami – wysokość opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 2a, podlega aktualizacji nie częściej niż raz na 3 lata, jeżeli wartość tej nieruchomości ulegnie zmianie. Zaktualizowaną opłatę roczną ustala się, przy zastosowaniu dotychczasowej stawki procentowej, od wartości nieruchomości określonej na dzień aktualizacji opłaty. Jeżeli wartość nieruchomości gruntowej na dzień aktualizacji opłaty rocznej byłaby niższa niż ustalona w drodze przetargu cena tej nieruchomości w dniu oddania jej w użytkowanie wieczyste, aktualizacji nie dokonuje się. W przypadku nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste na cele mieszkaniowe przepis stosuje się w okresie 5 lat, licząc od dnia zawarcia umowy o oddanie nieruchomości w użytkowanie wieczyste.
10. W latach 2021-2023 nie uchwalono wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy. W świetle art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobem gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 725) - rada gminy uchwała wieloletnie programy gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy.
11. W zakresie prawidłowości zawierania umów, wnoszenia opłat za najem lokali użytkowych i dzierżawę gruntów stanowiących własność Gminy Mokrsko stwierdzono:

- brak spójności w zapisach dotyczących terminu płatności czynszu. W przypadku umowy najmu z dnia 20 grudnia 2022, w umowie określono dzień 20 każdego miesiąca jako termin płatności należności czynszowych. Z przedłożonych przez kontrolowanych faktur Vat wystawianych tytułem czynszu za lokal użytkowy wynikało, że jako termin płatności wskazywano konkretny dzień danego miesiąca, którego dotyczyła faktura, np. 22 lutego 2022 roku – czynsz za luty, 22 maj 2022 roku – czynsz za maj;
- jednostka nie zachowała procedury w zakresie obowiązku sporządzenia oraz podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości (lokale użytkowe szczegółowo opisane w protokole kontroli), stosownie do art. 35 ust. 1 i 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość. Ponadto wykaz ten sporządza się i podaje do publicznej wiadomości, jeżeli po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 miesięcy strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość;

W zakresie planowania i prognozowania wielkości finansowych w budżecie i w wieloletniej prognozie finansowej oraz w zakresie wykonywania budżetu

1. W wieloletniej prognozie finansowej Gminy Mokrsko na lata 2023-2035 nie ujęto zadania polegającego na „Przebudowie oraz budowie drogi gminnej nr 117059E w miejscowości Słupsko i Mątewki”, pomimo zawarcia w 2021 roku umów, których termin zakończenia realizacji przypadał na 2023 rok (dotyczyło to przede wszystkim umowy nr 31/ZFIDiS/2021 z dnia 6 września 2021 roku zawartej pomiędzy Gminą Mokrsko a Kajetanem Sową reprezentującym Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe „Larix” sp. z o.o., wraz z aneksem nr 1 zmieniającym termin zakończenia realizacji zadania na 31 maja 2023 roku oraz umowy zawartej z Wieńczysławą Buczak właścicielką firmy ZPH Profmed w dniu 6 września 2021 roku na nadzór inwestorski nad realizacją ww. zadania). Stosownie do przepisów art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel; 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia; 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe; 4) limity wydatków w poszczególnych latach; 5) limit zobowiązań. Ponadto w myśl art. 226 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą, co najmniej kwoty wydatków bieżących i majątkowych wynikających z limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia. Przedsięwzięciem jest wieloletnie zadanie lub projekt, o którym mowa w art. 226 ust. 3 ww. ustawy.

Należy wskazać, że zadanie wieloletnie w ostatnim roku jego realizacji pozostaje nadal zadaniem wieloletnim (kończącym się w danym roku) i nie ma podstaw, aby w tym roku traktować je jako zadanie jednoroczne, jeśli do tej pory pozostawało zadaniem wieloletnim.

Ponadto w WPF na lata 2022-2029 roku określono limit zobowiązań w kwocie 2.370.000 zł, przy czym wszystkie zobowiązania dotyczące przedmiotowego zadania inwestycyjnego zostały zaciągnięte w 2021 roku. Zatem w 2022 roku limit zobowiązań powinien wynosić 0,00 zł (również w 2023 roku limit zobowiązań powinien zostać określony w kwocie 0,00 zł).

2. Nie ujęto w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Mokrsko obowiązującej w 2020 i 2021 roku zadania polegającego na udzieleniu dotacji celowej Powiatowi Wieluńskiemu na realizację zadania „Przebudowa drogi powiatowej nr 4510E Wieluń – Toplin w miejscowości Mokrsko”, pomimo zawarcia z Powiatem Wieluńskim umowy nr 031.1.2020 w dniu 15 czerwca 2020 roku na udzielenie pomocy finansowej w łącznej kwocie 609.656 zł, w tym: w 2020 roku kwota 304.828 zł i w 2021 roku kwota 304.828 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 226 i 228 ustawy o finansach publicznych poprzez zawarcie umowy wieloletniej bez stosownego upoważnienia.
3. Nie ujęto w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Mokrsko na lata 2023-2035 (uchwała LVII/288/23 Rady Gminy Mokrsko z dnia 18 stycznia 2023 roku) zadania polegającego na udzieleniu dotacji celowej Powiatowi Wieluńskiemu na realizację zadania „Przebudowa drogi powiatowej nr 4513E w m. Komorniki, w m. Zmyślona oraz przebudowa drogi powiatowej nr 4508E w m. Kurów”, pomimo zawarcia z Powiatem Wieluńskim umowy nr FN.032.6.2023 w dniu 18 stycznia 2023 roku na udzielenie pomocy finansowej w łącznej kwocie 651.342,38 zł, w tym: w 2023 roku kwota 250.340,47 zł i w 2024 roku kwota 401.001,91 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 226 i 228 ustawy o finansach publicznych, poprzez zawarcie umowy wieloletniej bez stosownego upoważnienia. W trakcie kontroli RIO, uchwałą nr LXVI/336/23 Rady Gminy Mokrsko z dnia 6 września 2023 roku wprowadzono do WPF na lata 2023-2035 w pozycji 1.3.2.5. zadanie pn.: „Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych z przeznaczeniem na zadanie „Przebudowa drogi powiatowej nr 4513E w m. Komorniki, w m. Zmyślona oraz przebudowę drogi powiatowej nr 4508E w m. Kurów”.

W zakresie realizacji wydatków budżetowych

1. Składki na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz składki na Fundusz Pracy za październik 2022 roku zostały odprowadzone z jednodniowym opóźnieniem. Powyższe stanowiło uchybienie terminu określonego w art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1009 ze zm.).
2. Ustalono, że przeciętne zatrudnienie w przeliczeniu na etaty wykazane w deklaracjach DK-1-A (I-XI/2022) oraz informacji INF-1 (XII/2022) w niektórych miesiącach różniło się od faktycznego przeciętego zatrudnienia obliczonego na podstawie dokumentacji źródłowej, co szczegółowo zostało przedstawione w protokole kontroli. Nieprawidłowości te wynikały między

innymi z błędnego wyliczenia etatów (przez system informatyczny obsługujący płace) oraz błędnego przeliczenia na etaty dni pracy w miesiącu, w sytuacji, gdy pracownik nie przepracował pełnego miesiąca. Zgodnie z objaśnieniami do deklaracji składanych do PFRON - przy wyliczeniu zatrudnienia należy stosować metodę średniej arytmetycznej ze stanów dziennych w miesiącu, tzn. należy zsumować stany zatrudnienia z każdego dnia w miesiącu, łącznie z niedzielami, świętami i dniami wolnymi od pracy. Dla dni wolnych od pracy przyjmuje się stan zatrudnienia z dnia poprzedniego lub następnego – jeżeli miesiąc rozpoczyna się takim dniem. Uzyskany w wyniku sumowania wynik trzeba podzielić przez ilość dni w miesiącu. W konsekwencji wpłaty na PFRON w 2022 roku zostały zawyżone łącznie o kwotę 531,00 zł.

3. W przypadku otwartego konkursu ofert na realizację zadania publicznego w zakresie wspierania i upowszechniania kultury fizycznej, stwierdzono następujące uchybienia i nieprawidłowości:
 - wyniki otwartego konkursu ofert na realizację zadań publicznych w zakresie wspierania i upowszechniania kultury fizycznej nie zostały ogłoszone w sposób przewidziany w art. 15 ust. 2j ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 571). Powyższy przepis stanowi, że wyniki otwartego konkursu ofert ogłasza się niezwłocznie po wyborze oferty w sposób określony w art. 13 ust. 3 ustawy;
 - dotacje udzielane jednostkom spoza sektora finansów publicznych nie były kontrolowane. Należy mieć na uwadze, że skuteczna kontrola prowadzona przez jednostki udzielające dotacji ma kluczowe znaczenie dla efektywności realizacji zleczanych zadań i wydatkowania środków publicznych przeznaczonych na ich realizację. Zgodnie z art. 17 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - organ administracji publicznej zlecający realizację zadania publicznego może dokonywać kontroli i oceny realizacji zadania, w szczególności: [1] stopnia realizacji zadania, [2] efektywności, rzetelności i jakości realizacji zadania, [3] prawidłowości wykorzystania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania, [4] prowadzenia dokumentacji związanej z realizowanym zadaniem.
4. W przypadku złożonej w konkursie oferty oraz sprawozdania końcowego z realizacji zadania publicznego, przez Klub Sportowy Sparta w Mokrsku, stwierdzono że do rozliczenia zadania załączono dokumenty źródłowe (faktury, rachunki) potwierdzające dokonanie wydatków, które zostały sfinansowane z dotacji, tj. wydatki z poz. I.2.1 – dojazd+wpisowe w kwocie łącznej 3.983,93 zł (z dotacji pokryto kwotę 3.920,81 zł) i z poz. I.2.4 – sprzęt w kwocie 3.079,19 zł (100% wydatków sfinansowanych z dotacji). Z rozliczenia wydatków (opisanego w protokole z kontroli) wynikało, że dokonano nieprawidłowego podsumowania poniesionych wydatków w zakresie działania 2 i w związku z tym sum wszystkich faktycznie poniesionych kosztów realizacji zadania (co szczegółowo opisano w protokole kontroli). Powyższa nieprawidłowość nie mogła pozostać bez wpływu na wskazane przez organizację w sprawozdaniu końcowym rozliczenie ze względu na źródło finansowania, z którego wynikało, że faktycznie poniesione wydatki wyniosły: środki finansowe własne (poz. 2.1.) – 0,00 zł, koszty pokryte z wkładu osobowego – 28.900,00 zł (poz. 3.1.), co łącznie daje sumę 35.900,00

zł (z rozliczenia faktycznie poniesionych wydatków wynika kwota 35.979,19 zł, wg wyliczenia RIO – 34.079,19 zł).

5. Stwierdzono przypadek naliczenia i wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy po rozwiązaniu z pracownikiem umowy o pracę. Ekwiwalent za niewykorzystany urlop powinien być wypłacony w ostatnim dniu zatrudnienia, z tym dniem bowiem pracownik nabywa do niego prawo. Świadczenie to jest bowiem ściśle związane z faktem rozwiązania stosunku pracy. W tym dniu roszczenie pracownika o wypłatę tego świadczenia staje się wymagalne, a w konsekwencji powstaje prawo pracownika do jego wypłaty. Dlatego też ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop wypoczynkowy powinien być wypłacony już w dniu rozwiązania stosunku pracy. Termin wypłaty ekwiwalentu na ostatni dzień zatrudnienia potwierdził w swoich wyrokach Sąd Najwyższy: [1] w wyroku z dnia 5 grudnia 1996 roku (sygn. akt: I PKN34/96) SN stwierdził, że roszczenie o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop, bez względu na to, czy chodzi o urlop bieżący, czy też zaległy, staje się wymagalne w dniu rozwiązania stosunku pracy; [2] w wyroku z dnia 15 października 1976 roku (I PRN 71/76) SN stwierdził, że pracownik nabywa prawo do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop w dacie rozwiązania stosunku pracy; [3] w wyroku z dnia 29 marca 2001 roku (I PKN 336/00) Sąd Najwyższy stwierdził, że wraz z dniem rozwiązania stosunku pracy prawo pracownika do urlopu wypoczynkowego w naturze przekształca się w prawo do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop. W tym samym dniu rozpoczyna bieg termin przedawnienia roszczenia o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystane w naturze, a nieprzedawnione urlopy wypoczynkowe.

W zakresie udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji

1. W zakresie postępowania dotyczącego „Przebudowy oraz budowy drogi gminnej nr 117059E w miejscowościach Słupsko i Małewki” stwierdzono następujące uchybienia:
 - zamawiający nie wskazał w specyfikacji warunków zamówienia (SWZ) strony prowadzonego postępowania. Stosownie do art. 281 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1605 ze zm.) - zamawiający w SWZ określa adres strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści SWZ oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia;
 - zamawiający w SWZ wskazał termin wykonania zamówienia jako konkretną datę, tymczasem zgodnie z art. 436 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych - umowa zawiera postanowienia określające w szczególności planowany termin zakończenia usługi, dostawy lub robót budowlanych oraz, w razie potrzeby, planowane terminy wykonania poszczególnych części usługi, dostawy lub roboty budowlanej, określone w dniach, tygodniach, miesiącach lub latach, chyba że wskazanie daty wykonania umowy jest uzasadnione obiektywną przyczyną. Natomiast zgodnie z art. 281 ust. 1 pkt 6 ww. ustawy - specyfikacja warunków zamówienia zawiera termin wykonania zamówienia. W związku z określeniem w SWZ oraz w umowie terminu wykonania zamówienia oznaczonego na konkretny dzień wyjaśnienie złożył Kamil

Piekarski – Kierownik Referatu Zamówień, Funduszy, Inwestycji, Drogownictwa i Spraw Społecznych, z którego wynikało, że określenie terminu realizacji zamówienia na dzień 31 marca 2023 roku podyktowane było warunkami dotacji przyznanej na realizację zadania z Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg i ówczesną potrzebą rozliczenia przedmiotowego zadania w I półroczu 2023 roku ze względów budżetowych. Kierownik wyjaśnił ponadto, że w przedmiotowym postępowaniu, termin realizacji zamówienia był bardzo długi (wynosił ponad 18 m-cy) dlatego też, pomimo niezastosowania zapisów o czasookresie wykonania zamówienia, i wskazania konkretnej daty, nie niosło to za sobą żadnego ryzyka dla wykonawcy i nie miało żadnego wpływu na wynik postępowania i zachwianie pozycji stron umowy;

- zamawiający w SWZ określił, że udostępni niezwłocznie informacje, o wyborze najkorzystniejszej oferty, na stronie internetowej zamawiającego: <http://www.bip.mokrsko.akcessnet.net>. Stosownie do art. 253 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający udostępni niezwłocznie informacje, o wyborze najkorzystniejszej oferty, na stronie internetowej prowadzonego postępowania. Zamawiający w SWZ (co opisano wcześniej), nie określił strony prowadzonego postępowania, natomiast w ogłoszeniu określono, że stroną prowadzonego postępowania jest <https://miniportal.uzp.gov.pl/> i to na tej stronie powinna zostać opublikowana informacja, co faktycznie uczyniono. Zatem zamawiający w SWZ powinien określić, że informacja o wyborze najkorzystniejszej oferty będzie opublikowana na miniportalu;
- Informacja o złożonych ofertach została przesłana do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych w dniu 17 sierpnia 2021 roku. Zamawiający nie dochował tym samym 7-dniowego terminu na przekazanie Prezesowi informacji o złożonych w przedmiotowym postępowaniu ofertach. Zgodnie z art. 81 ust.1 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający przekazuje Prezesowi Urzędu informację o złożonych wnioskach o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub ofertach, nie później niż w terminie 7 dni od dnia otwarcia odpowiednio ofert lub ofert dodatkowych albo ofert wstępnych lub ofert ostatecznych albo unieważnienia postępowania.

Otwarcie ofert nastąpiło w dniu 5 sierpnia 2021 roku, pierwszym dniem biegu terminu był 6 sierpnia 2021 roku, a termin 7 dniowy, o którym mowa w art. 81 ust.1 ustawy, upłynął w dniu 12 sierpnia 2021 roku wraz z końcem dnia;

- zamawiający nie zamieścił ogłoszenia o wykonaniu umowy w Biuletynie Zamówień Publicznych w terminie 30 dni od wykonania umowy (protokół odbioru w dniu 30 maja 2023 roku). Ogłoszenie o wykonaniu umowy zostało zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych pod numerem 2023/BZP 00309008/01 w dniu 17 lipca 2023 roku. Powyższe zaniechanie stanowiło naruszenie art. 448 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - zamawiający, w terminie 30 dni od wykonania umowy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wykonaniu umowy, na zasadach określonych w dziale III rozdziale 2.
2. W okresie od 1 do 30 maja 2023 roku umowa nr 31/ZFIDiS/2021 zmieniona aneksem nr 1 z dnia 15 marca 2023 roku na wykonanie zadania pn. „Przebudowa oraz budowa drogi gminnej nr 117059E w miejscowościach Słupsko i Mątewki” nie posiadała ważnego zabezpieczenia należytego

wykonania umowy. Pierwotny termin zakończenia realizacji umowy został określony na 31 marca 2023 roku, natomiast aneksem nr 1 ustalono go na 31 maja 2023 roku. Wykonawca przedłożył Gwarancję ubezpieczeniową nr 912700578195 zabezpieczenia roszczeń z tytułu niewykonania lub należytego wykonania umowy w okresie od dnia 6 września 2021 roku do dnia podpisania protokołu końcowego należycie wykonanych robót, jednak nie dłużej niż do 30 kwietnia 2023 roku, do kwoty 230.593,73 zł oraz z tytułu zabezpieczenia roszczeń wynikających z rękojmi za wady lub gwarancji jakości w okresie od dnia 1 maja 2023 roku do dnia 16 kwietnia 2028 roku do kwoty 69.178,12 zł. W trakcie kontroli przedłożono kontrolującym aneks nr 1 z dnia 22 sierpnia 2023 roku do ubezpieczeniowej gwarancji należytego wykonania i właściwego usunięcia wad, na mocy którego zmieniono termin ważności gwarancji w zakresie niewykonania bądź nienależytego wykonania robót budowlanych do daty podpisania protokołu przez wykonawcę i beneficjenta protokołu odbioru końcowego należycie wykonanych robót budowlanych, jednak nie dłużej do dnia 30 czerwca 2023 roku, w zakresie odpowiedzialności z tytułu nieusunięcia lub niewłaściwego usunięcia wad fizycznych od dnia 1 lipca 2023 roku do dnia 15 lipca 2028 roku.

W zakresie ewidencji majątku gminy i inwentaryzacji

1. Dokonane przez jednostkę czynności – szczegółowo opisane w protokole kontroli - w zakresie porównania stanu gruntów ujętych w ewidencji mienia komunalnego Gminy Mokrsko, prowadzonej przez Referat Gospodarki Komunalnej i Nieruchomości, Ochrony Środowiska i Rolnictwa oraz gruntów ujętych w ewidencji środków trwałych Urzędu Gminy Mokrsko - wg stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, okazały się nieskuteczne i niewystarczające. Podobnie, w zakresie środków pieniężnych i niektórych kont rozrachunkowych czynności inwentaryzacyjne okazały się niewystarczające lub nieskuteczne, na co wskazują uwagi zawarte we wcześniejszych częściach wystąpienia dotyczących ewidencji księgowej i sprawozdawczości.
2. W związku z kontrolą zwiększeń i zmniejszeń wartości środków trwałych na koncie 011, odnotowano przypadki niewłaściwego określenia nazwy środka trwałego zarówno na dokumencie OT, jak i na karcie środka trwałego.

W stosowanym nazewnictwie składników majątkowych często posługiwano się nazwą zadania inwestycyjnego, w wyniku którego powstał nowy środek trwałych bądź ulepszano istniejący składnik majątku, np.: „Przebudowa drogi gminnej (...)”.

Przez środek trwały, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 lit. a ustawy o rachunkowości - rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego.

Zatem środkiem trwałym jest budynek, jak również budowla, a nie ich modernizacja, przebudowa czy remont. Wartość dokonanego ulepszenia – przebudowy, modernizacji - stanowi zwiększenie wartości istniejącego środka

trwałego, nie nowy środek trwały – jeżeli spełniona jest dyspozycja art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszanego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

W związku z powyższym ulepszeniem jest trwałe unowocześnienie środka trwałego, które podnosi jego wartość techniczną, jak i przystosowanie składnika majątku do wykorzystania go w innym niż pierwotnym celu lub nadanie temu składnikowi nowych cech użytkowych, wyrażające się w poprawie standardu użytkowego lub technicznego albo obniżce kosztów eksploatacji.

3. Stwierdzono przypadki niewprowadzenia składników majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania. Stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Należy mieć na uwadze, że dowód OT jest dokumentem księgowym, na podstawie którego wprowadza się środek trwały do ewidencji środków trwałych, jednocześnie dokumentuje on przyjęcie środka trwałego do użytkowania. Dokument OT powinien zostać wystawiony z faktyczną datą przyjęcia środka trwałego do użytku, ma to wpływ na prawidłowe ustalenie daty rozpoczęcia odpisów amortyzacyjnych. Rozpoczęcie naliczania odpisów amortyzacyjnych od nabytego środka trwałego powinno nastąpić począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym ten środek trwały wprowadzono do ewidencji.

W zakresie innych ustaleń – jednorazowe dodatki uzupełniające dla nauczycieli

1. W sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę średnią liczbę etatów nauczycieli mianowanych, w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2021 roku, zawyżono o 0,08. Prawidłowo w sprawozdaniu powinna zostać wykazana średnia etatów 7,58. Przyczyna nieprawidłowości została szczegółowo opisana w protokole kontroli.
2. Wydatki na wynagrodzenie nauczycieli mianowanych w sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę zostały zaniżone o 18.647,20 zł, poprzez nieujęcie wynagrodzenia jednego z nauczycieli w tej grupie. Powyższa nieprawidłowość spowodowała, że prawidłowo obliczona kwota wydatków na wynagrodzenia przekraczała kwotę iloczynu średniorocznej liczby etatów dla nauczycieli mianowanych oraz średnich wynagrodzeń tych nauczycieli w 2021 roku. Zatem, nie wystąpiła różnica, która warunkowała wypłatę jednorazowego dodatku uzupełniającego

w 2021 roku dla nauczycieli mianowanych, co oznacza, że dodatek ten był wypłacony w dniu 27 stycznia 2022 roku w kwocie 6.805,21 zł nauczycielom mianowanym bezpodstawnie.

Zgodnie z art. 30a ust.2 i 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku Karta Nauczyciela (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 984 ze zm.) - w przypadku nieosiągnięcia w roku podlegającym analizie wysokości średnich wynagrodzeń, o których mowa w art. 30 ust. 3, w składnikach wskazanych w art. 30 ust. 1, organ prowadzący szkołę będący jednostką samorządu terytorialnego ustala kwotę różnicy między wydatkami poniesionymi na wynagrodzenia nauczycieli w danym roku w składnikach, o których mowa w art. 30 ust. 1, a iloczynem średniorocznej liczby etatów nauczycieli początkujących, mianowanych i dyplomowanych oraz średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w art. 30 ust. 3, ustalonych w danym roku. Kwota różnicy, o której mowa w ust. 2, jest dzielona między nauczycieli zatrudnionych i pobierających wynagrodzenie w roku, dla którego ustalono kwotę różnicy, w szkołach prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego i wypłacana w terminie do dnia 31 stycznia roku kalendarzowego następującego po roku, dla którego wyliczono kwotę różnicy, w formie jednorazowego dodatku uzupełniającego ustalanego proporcjonalnie do okresu zatrudnienia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczyciela, zapewniając osiągnięcie średnich wynagrodzeń, o których mowa w art. 30 ust. 3, w danej jednostce samorządu terytorialnego w roku, dla którego wyliczono kwotę różnicy.

W zakresie innych ustaleń – plan finansowy dla środków z Funduszu przeciwdziałania COVID-19

Nie ustalano planów finansowych dla rachunków, na które wpływały środki z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, co stanowiło naruszenie art. 65 ust. 11 i 12 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacjach kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.). Należy wskazać, że obowiązku sporządzenia przez Wójta planu finansowego dla ww. środków nie należy utożsamiać z wprowadzeniem tych środków do budżetu, gdyż plan finansowy środków na rachunku Funduszu ma wieloletnią perspektywę czasową – w przeciwieństwie do budżetu przyjmowanego zawsze na rok kalendarzowy (budżetowy). Zatem plan finansowy środków na rachunku Funduszu jest odrębnym planem i nie może być załącznikiem do uchwały budżetowej. Natomiast nie ulega wątpliwości, że środki otrzymane z Funduszu, jak też wydatki dokonywane z tych środków uwzględnianie są w uchwale budżetowej w zakresie danego roku budżetowego. Wprowadzenie planu finansowego dla środków na rachunku Funduszu, jak i jego zmiany, powinny zostać sformalizowane w postaci zarządzenia, zgodnie z kompetencjami organu wykonawczego JST.

Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Przekazując informację o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań na celu ich usunięcia oraz zapobieżenia ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności poprzez:
 - ewidencjonowanie operacji na koncie 751 zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu;
 - dokonywanie zapisów na koncie 133 na podstawie dokumentów bankowych, tak aby zachować zgodność zapisów między jednostką a bankiem;
 - prawidłowe ewidencjonowanie operacji na koncie 130 polegające na ujęciu zrealizowanych dochodów i wydatków w korespondencji z kontem 800, w przypadku gdy rachunek bankowy jest jednocześnie rachunkiem bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego i rachunkiem bieżącym Urzędu, stosownie do opisu konta 130 zawartego w załączniku nr 3 do rozporządzenia;
 - stosowanie techniki księgowania umożliwiającej prawidłowe ustalenie wysokości obrotów na kontach, jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w tych sprawozdaniach określonych obrotów kont, stosownie do przepisu § 21 pkt 1 rozporządzenia;
 - ewidencjonowanie dochodów nieujętych w planach finansowych innych jednostek w sposób zgodny z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu;
 - dokonywanie odpisów aktualizacyjnych należności nie później niż na dzień bilansowy, zgodnie z wymogiem określonym w § 10 ust. 4 rozporządzenia;
 - ewidencjonowanie na koncie 225 w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Mokrsku rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług, tak aby na ich podstawie możliwe było sporządzenie częściowej deklaracji VAT;
 - ewidencjonowanie na kontach 271 i 272 w księgach rachunkowych budżetu (organu) rozliczeń z tytułu ww. podatku z jednostkami organizacyjnymi i z urzędem skarbowym, tak aby na ich podstawie możliwe było sporządzenie scentralizowanej deklaracji VAT oraz określenie wzajemnych rozliczeń z tytułu tego podatku;
 - zaprzestanie ewidencjonowania rozliczeń związanych ze zwrotami podatku od towarów i usług przez urząd skarbowy na koncie 225 – Rozliczenie wydatków niewygasających, w księgach rachunkowych budżetu gminy (organu);
 - ujmowanie kosztów związanych z wpłatami na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych na koncie 403 – Podatki i opłaty;

- ewidencjonowanie na kontach 222 i 223 w księgach rachunkowych budżetu (organu) operacji zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu, która nie będzie zaburzać zamknięcia kręgu dochodów i wydatków;
 - ewidencjonowanie w księgach Urzędu Gminy dochodów wykonanych w kwocie wynikającej ze sprawozdania jednostkowego Rb-27S;
 - zaprzestanie stosowania w księgach rachunkowych Urzędu Gminy korespondencji kont 222 i 221, która zaburza ewidencję różnych rodzajowo rozrachunków poprzez mieszanie rozliczeń urzędu z budżetem (organem) oraz urzędu z dłużnikami (kontrahentami i podatnikami).
2. Zapewnić ujęcie w odpowiednich księgach rachunkowych (budżetu - organu) rachunków bankowych wyodrębnionych na podstawie art. 65 ust. 1 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw oraz na podstawie art. 14 ust. 14 i 15 ustawy z dnia 12 marca 2022 roku o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 103 ze zm.), stosownie do statusu tych środków, jako dochodów realizowanych bezpośrednio przez budżet.
 3. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, poprzez:
 - zachowanie zasady budżetowania określonej w art. 11 ust.1 ustawy, zgodnie z którą - jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
 - zaciąganie zobowiązań wieloletnich w ramach limitu zobowiązań ustalonego dla przedsięwzięcia w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, w ramach upoważnienia dla organu wykonawczego, o którym mowa w art. 228 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 226 ust. 3 ww. ustawy.
 4. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w szczególności poprzez właściwe identyfikowanie środków pieniężnych budżetu oraz pozostałych należności i rozliczeń.
 5. Dokonać weryfikacji poprawności wyliczeń: [1] skutków finansowych zwolnień w podatku od nieruchomości; [2] skutków finansowych zwolnień oraz obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych; [3] skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa w podatku od nieruchomości, rolnym, leśnym i podatku od środków transportowych, a następnie dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-PDP, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2022 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, skutków zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
 6. Zapewnić przestrzeganie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, poprzez:

- prawidłowe sporządzanie sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP w zakresie danych o skutkach finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, w złotych i w groszach, przestrzegając regulacji zawartych w § 8 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia;
 - prawidłowe ujmowanie w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP danych o skutkach finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, skutkach finansowych ulg i zwolnień udzielanych przez Radę Gminy;
 - ujmowanie w sprawozdaniu Rb-NDS prawidłowej kwoty: [1] nadwyżki z lat poprzednich, [2] wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, [3] niewykorzystanych środków pieniężnych, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z § 12 pkt 5 lit. c Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia oraz uwzględniając kategoryzację źródeł przychodów wynikającą z art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych;
 - prawidłowe ujmowanie w sprawozdaniu Rb-ST stanu środków na rachunku budżetu;
 - zaprzestanie wykazywania w księgach rachunkowych Urzędu Gminy i w bilansie Urzędu Gminy należności (wynikających z informacji udostępnionych przez Ministerstwo Finansów), które urząd skarbowy posiada wobec podatników z tytułu podatków pobieranych na rzecz Gminy, stosownie do regulacji zawartych w § 3 ust. 2 pkt 1 lit. b i c Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia;
 - sporządzanie sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, w zakresie danych dotyczących „zaległości netto” zgodnie z przepisem § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia.
7. Przestrzegać uregulowań wewnętrznych jednostki w zakresie przyjętych zasad rachunkowości.
 8. Zaprzestać zwracania naliczonego podatku od towarów i usług z rachunku budżetu Gminy Mokrsko na rzecz jednostek budżetowych.
 9. Przestrzegać terminu przekazywania na rachunek Zakładu Ubezpieczeń Społecznych składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz składki na Fundusz Pracy, określonego w art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.
 10. Wpłaty na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych obliczać w oparciu o reguły zawarte art. 21 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych.
 11. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości, łącznego zobowiązania pieniężnego i podatku od środków transportowych deklaracji (informacji) podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej

deklaracji (informacji), stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji (informacji), wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

12. Podjąć lub kontynuować, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. W zakresie udzielania ulg inwestycyjnych w podatku rolnym gromadzić odpowiedni materiał dowodowy pozwalający na wnikliwą ocenę stanu faktycznego, mając na uwadze wymagany przez ustawodawcę cel oraz źródła finansowania wydatków, zgodnie z art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
14. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych poprzez prawidłowe określanie momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od środków transportowych, stosownie do regulacji zawartych w art. 9 ust. 4 ustawy.
15. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych, poprzez:
 - zamieszczanie w specyfikacji warunków zamówienia adresu strony internetowej, na której udostępniane będą zmiany i wyjaśnienia treści SWZ oraz inne dokumenty zamówienia bezpośrednio związane z postępowaniem o udzielenie zamówienia, zgodnie z wymogiem określonym w art. 281 ust. 1 pkt 1 ustawy;
 - przekazywanie informacji o złożonych ofertach do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych w terminie wynikającym z art. 81 ust.1 ustawy;
 - zamieszczanie ogłoszenia o wykonaniu umowy w Biuletynie Zamówień Publicznych, stosownie do wymogu określonego w art. 448 ustawy.
16. W przypadku zmiany terminu zakończenia realizacji umowy zapewnić egzekwowanie od wykonawcy zamówienia zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które uwzględniać będzie zmieniony termin.
17. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
 - przeprowadzanie czynności inwentaryzacyjnych, polegających na weryfikacji dokumentacji źródłowej ze stanem księgowym z należytą starannością, zgodnie z wymogami określonymi w art. 26 i art. 27 ustawy;
 - wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy;
 - dokonywanie zapisów księgowych, które odzwierciedlają stan rzeczywisty, tak aby księgi rachunkowe cechowały się rzetelnością, stosownie do wymogu określonego w art. 24 ust. 2 ustawy.
18. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli, stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego

dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 15 grudnia 2022 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli (Dz. U. z 2022 r., poz. 2767).

19. Przestrzegać art. 30a ust. 2 i 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku Karta nauczyciela, poprzez prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę kwoty wydatków na wynagrodzenia nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego.
20. Zapewnić przestrzeganie art. 65 ust. 11 i 12 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacjach kryzysowych oraz niektórych innych ustaw, poprzez sporządzanie planu finansowego dla rachunku, na którym są gromadzone środki z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19.
21. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, poprzez:
 - sporządzanie planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, o którym mowa w art. 25 ust. 2 ustawy;
 - aktualizowanie opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego, w przypadku gdy nastąpi zmiana wartości nieruchomości, zgodnie z art. 77 ust 1 ustawy;
 - sporządzanie i podawanie do publicznej wiadomości wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, zgodnie z art. 35 ust. 1 i 1b ustawy.
22. Uchwalać wieloletni program gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobem gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.
23. Zapewnić przestrzeganie zapisów umów cywilnoprawnych w zakresie określania warunków płatności czynszu tytułem najmu/dzierżawy nieruchomości gminnych, w wystawianych fakturach.
24. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w szczególności poprzez:
 - publikowanie wyników otwartych konkursów ofert na stronie internetowej Urzędu, w BIP i na tablicy ogłoszeń Urzędu, zgodnie z wymogiem zawartym w art. 15 ust. 2j ustawy;
 - należytą weryfikację sprawozdań składanych przez organizacje pozarządowe, którym zlecono do realizacji zadanie publiczne i udzielono dotacji na jego finansowanie, przestrzegając ustaleń umownych oraz wymogów określonych ustawą.
25. Wypłat ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dokonywać w dniu rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem, mając na względzie uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, pamiętając przy tym, że niedotrzymanie przez pracodawcę terminu wypłaty ww. świadczeń

powoduje konieczność wypłacenia także odsetek za opóźnienie - zgodnie z art. 481 § 1 ustawy Kodeks cywilny w zw. z art. 300 ustawy Kodeks pracy.

26. Doprowadzić do wyjaśnienia niezgodności i dokonać korekty powierzchni całkowitej gruntów ujętych w ewidencji mienia komunalnego oraz powierzchni gruntów ujętych w ewidencji środków trwałych Urzędu. Wyeliminowanie nieprawidłowości ma na celu doprowadzenie do zgodności ewidencji mienia komunalnego oraz ewidencji środków trwałych urzędu w zakresie grupy 0.
27. Nadawać środkom trwałym nazwy określające obiekty lub urządzenia oraz ich podstawowe parametry, tak aby możliwe było właściwe ich zakwalifikowanie w ramach klasyfikacji środków trwałych.
28. Zapewnić prawidłową identyfikację charakteru ponoszonych wydatków inwestycyjnych z punktów widzenia otrzymanych efektów, którymi mogą być wytworzenie nowych środków trwałych lub zwiększenie wartości już istniejących środków trwałych.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Wójta o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Bieg terminu, o którym mowa wyżej ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

Ryszard Paweł Krawczyk

Prezes RIO w Łodzi

(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy w Mokrsku,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Mokrsku,

aa.