

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Łodzi
ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź

Łódź, dnia 12 czerwca 2024 roku

Pan
Jarosław Kaźmierczak
Wójt Gminy Sieradz

WK – 602/27/2024

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 Sieradz¹. Kontrolą objęto lata 2022-2023 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 z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Nieprawidłowo zaewidencjonowano należność główną w kwocie 193.341,87 zł będącą przedmiotem zawartej ugody pozasądowej (szczegółowo opisanej w protokole kontroli), tj. na kontach zespołu 4 - Wn 411 - Pozostałe obciążenia. Przedmiotowe zobowiązanie nie było związane z podstawową działalnością jednostki, w związku z czym właściwym kontem dla tego typu operacji było konto 761 – Pozostałe koszty operacyjne. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 761 zawartym w przepisach rozporządzenia Ministra

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach od 29 stycznia 2024 do 12 marca 2024 roku. Protokół został podpisany w dniu 8 maja 2024 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.

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 (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342) - na stronie Wn konta ujmuje się m.in. kary, odpisane przedawnione, umorzone i nieściągalne należności, odpisy aktualizujące należności, koszty postępowania spornego i egzekucyjnego oraz nieodpłatnie przekazane rzeczowe aktywa obrotowe, koszty o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie.

2. W zakresie wyemitowanych przez jednostkę obligacji wystąpiły na dzień 31 grudnia 2022 roku odsetki obciążające koszty 2022 roku, a płatne w 2023 roku. Wymienione odsetki powinny zostać ujęte w ewidencji budżetu Gminy w 2022 roku, poprzez zaewidencjonowanie na koncie Wn 909 – Rozliczenia międzyokresowe - Ma 260 – Zobowiązania finansowe. Tym samym naruszono zasady ewidencji na koncie 909 określone 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.

Należy mieć na uwadze, że analogiczna sytuacja miała miejsce na dzień 31 grudnia 2023 roku (zgodnie z umowami emisji obligacji na koniec 2023 roku również wystąpiły odsetki obciążające koszty 2023 roku, a płatne w 2024 roku).

3. W dniu 30 grudnia 2022 roku z rachunku budżetu zwrócono na rzecz Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego w Łodzi kwotę 2.002,98 zł z tytułu dotacji (rozdział 80101, § 2030). Powyższy zwrot został zaewidencjonowany zapisem na kontach Wn 901-1, Ma 133-1-1. W kontekście opisanej operacji należy zwrócić uwagę, że właściwe byłoby doprowadzenie obrotów konta 901 – Dochody budżetu, do zgodności ze sprawozdaniem poprzez dokonanie zapisu ujemną kwotą zwrotu (tzw. czystość obrotów) Wn 901, Ma 901.

W przypadku, gdy obroty na kontach mogą dostarczać fałszywych informacji o przebiegu operacji gospodarczej (w przypadku wskazanym powyżej są to zwroty dotacji niewykorzystanych w danym roku), można stosować ujemny zapis techniczny dla zachowania czystości obrotów Wn 901, Ma 901. 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.

Powyższe potwierdzają regulacje zawarte w § 21 pkt 1 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, które określają, że jeżeli

przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

4. Na dzień 31 grudnia 2022 roku sporządzono polecenie księgowania PK nr 6671, którym zaksięgowano odpisy aktualizacyjne od należności podatkowych, należności z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz odsetki od tych należności. Odpis aktualizacyjny należności głównej ewidencjonowany był poprzez zapis Wn 720 Ma 290 (kwota dodatnia), natomiast wyksięgowania odpisu z roku poprzedniego dokonywano zapisem odwrotnym Wn 290 Ma 720. Powyższy zapis powodował zmniejszenie (bądź zwiększenie) wartości przychodów z tytułu dochodów budżetowych w ewidencji, co skutkowało niewłaściwą kwotą przychodów wykazaną w rachunku zysków i strat.

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 761 – Pozostałe koszty operacyjne, zawartym 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 – konto służy do ewidencji kosztów niezwiązanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki. W szczególności na stronie Wn konta 761 ujmuje się: [1] koszty osiągnięcia pozostałych przychodów w wartości cen zakupu lub nabycia materiałów; [2] kary, odpisane przedawnione, umorzone i nieściągalne należności, odpisy aktualizujące należności, koszty postępowania spornego i egzekucyjnego oraz nieodpłatnie przekazane rzeczowe aktywa obrotowe, koszty o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie. Biorąc pod uwagę powyżej przytoczony przepis, jednostka dokonując odpisu aktualizującego należność główną powinna dokonać zapisu na kontach Wn 761 Ma 290.

5. W przypadku skutków finansowych obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych za 2022 rok, stwierdzono że w sprawozdaniach Rb-PDP i Rb-27S zostały one zaniżone w przypadku osób fizycznych o kwotę 33.425,74 zł, a w przypadku osób prawnych o kwotę 33.932,56 zł. Przyczyny nieprawidłowości zostały opisane w protokole z kontroli.
6. W sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2022 rok zostały uwzględnione kwoty skutków obniżenia górnych stawek podatkowych w pełnych złotych. Biorąc pod uwagę stawki maksymalne dotyczące podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, wskazane w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 70 ze zm.) 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 (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r. poz. 454) 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.

7. 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 5.350.620,00 zł, w wierszu D13. - nadwyżka z lat poprzednich, wykazano kwotę 184.326,96 zł, natomiast w pozycji D13a. - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych wykazano kwotę 142.059,95 zł. Ustalono jednak, że wolne środki wykazane w pozycji D.15. sprawozdania Rb-NDS powinny zostać pomniejszone o kwotę 4.713.524,61 zł według wyliczenia zamieszczonego w protokole z kontroli, natomiast nadwyżka z lat ubiegłych powinna zostać o tą kwotę powiększona z uwzględnieniem korekty pozycji D13a. o kwotę 46.577,12 zł.

Stan środków finansowych za 2021 rok powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS za IV kwartał 2022 roku następująco zidentyfikowany: [1] 4.944.427,73 zł – nadwyżka z lat poprzednich; [2] 637.095,39 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych; [3] 95.482,83 zł - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych (pozycja D13a).

8. W sprawozdaniu Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 30 września 2023 roku, w wierszu D15. - wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 4.304.625,37 zł, w wierszu D13. - nadwyżka z lat poprzednich wykazano kwotę 223.507,09 zł, natomiast w pozycji D13a. - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych wykazano kwotę 531.247,40 zł. Ustalono jednak, że wolne środki wykazane w pozycji D.15. sprawozdania Rb-NDS powinny zostać pomniejszone o kwotę 3.964.536,07 zł - według wyliczenia zamieszczonego w protokole kontroli, natomiast nadwyżka z lat ubiegłych powinna zostać o tę kwotę powiększona z uwzględnieniem korekty pozycji D13a. o kwotę 9.506,19 zł.

Stan środków finansowych za 2022 rok powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS za III kwartał 2023 roku następująco zidentyfikowany: [1] 3.927.549,34 zł – nadwyżka z lat poprzednich; [2] 610.089,30 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych; [3] 521.741,22 zł - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych (pozycja D13a).

9. W dwóch przypadkach dopłaty należnych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych dokonano po terminie, tj. 3.578 zł zapłacono w dniu 6 kwietnia 2022 roku (za marzec) oraz 76 zł w dniu 9 stycznia 2023 roku (za grudzień). Zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 226) - zaliczki przezywane są przez płatnika do 20-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaliczki zostały pobrane. Podobnie w przypadku składek na ubezpieczenie społecznie w dniu 9 stycznia 2023 roku przekazano dopłatę w kwocie 784,65 zł za grudzień 2022 roku. Zgodnie z art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 497) - płatnik składek będący jednostką budżetową opłaca składki za dany miesiąc, w terminie do 5 dnia następnego dnia miesiąca.
10. Rozliczenia związane ze scentralizowanym podatkiem od towarów i usług (VAT) odbywały się księgach rachunkowych budżetu, a nie w księgach urzędu jak to wynikało z regulacji wewnętrznych. Zarządzeniem nr 70/2017 z dnia 29 grudnia 2017 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości, wskazano że konto 225 (plan kont dla Urzędu Gminy) w jednostkach wykonujących czynności objęte podatkiem służy do rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu VAT oraz do rozliczeń VAT naliczonego i należnego także w ramach scentralizowanego rozliczenia podatku VAT dla całej jednostki samorządu terytorialnego. Wg powołanych regulacji wewnętrznych - na koncie 225 po stronie Wn ujmuje się: [1] przekazanie na rachunek budżetu nadwyżki VAT należnego nad naliczonym lub podatku należnego w całej wysokości, [2] kompensatę VAT naliczonego z należnym w jednostkach budżetowych, [3] VAT naliczony przy zakupie w przypadku jego rozliczenia z urzędem skarbowym, [4] należności z tytułu nadpłat w rozliczeniach z budżetami oraz innych tytułów określonych przepisami, [5] zmniejszenie VAT należnego na podstawie faktur korygujących. Po stronie Ma ewidencjonuje się podatek należny na podstawie faktur zewnętrznych, jak i wewnętrznych, „jako zobowiązanie wobec urzędu skarbowego”.
11. Ustalono, że przelew podatku VAT naliczonego z rachunku budżetu (będącego jednocześnie rachunkiem dochodów Urzędu) na rachunek wydatków Urzędu ewidencjonowano zapisem Wn 130 Ma 225-3-2. W związku z powyższymi ustaleniami należy podkreślić, że zwrot 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 podatku VAT 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 z przepisów: [1] art. 15 ust. 4a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.), w świetle którego - samorządowy zakład budżetowy może otrzymać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środki finansowe wynikające z rozliczenia podatku od towarów i usług, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia tego podatku związanego z tym zakładem, [2] art. 24 ww. ustawy z dnia 5 września 2016 roku, zgodnie z którym - jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie środków finansowych, o których mowa w art. 15 ust. 4a ustawy zmienianej w art. 21, w brzmieniu nadanym ustawą, samorządowemu zakładowi budżetowemu utworzonemu przed dniem wejścia w życie ustawy, organ ten określi zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego tych środków, nie później niż przed dniem przekazania tych środków, [3] art. 16 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, w myśl którego - tworząc samorządowy zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli przewiduje przekazywanie tych środków temu zakładowi.

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

12. Ewidencja podatku VAT na koncie 225 nie pozwalała na odzwierciedlenie rozliczeń podatku VAT dokonanych w trakcie miesiąca, których efektem jest sporządzenie deklaracji cząstkowej, co szczegółowo zostało opisane w protokole z kontroli.
13. Ewidencja podatku VAT w księgach organu odbywała się w niektórych przypadkach na podstawie poleceń księgowania, natomiast jako konto korespondujące z kontem 224 wskazywano konto 133, mimo że nie następował fizyczny przelew pieniężny (poszczególne rodzaje księgowania zostały szczegółowo wskazane w protokole z kontroli).

Zgodnie ze znajdującym się 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, opisem zasad funkcjonowania 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. W razie stwierdzenia błędu w dokumencie bankowym sumy księguje się zgodnie z wyciągiem, natomiast

różnicę wynikającą z błędu odnosi się na konto 240, jako "sumy do wyjaśnienia". Różnicę tę wyksięgowuje się na podstawie dokumentu bankowego zawierającego sprostowanie błędu.

14. Ewidencja naliczeń i wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych odbywała się przy użyciu konta 229-3 w korespondencji z kontem 405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, przy zastosowaniu § klasyfikacji budżetowej 4140.

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 2024 r., poz. 44) - 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 wpłat na rzecz Funduszu. W związku z powyższym jednostka powinna rozważyć czy właściwym kontem kosztowym do ewidencji wyżej wymienionych wpłat nie powinno być konto 403 – Podatki i opłaty. Stosownie do opisu zasad funkcjonowania konta 403 – Podatki i opłaty, zawartego 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, służy ono do ewidencji w szczególności kosztów z tytułu podatku akcyzowego, podatku od nieruchomości i podatku od środków transportu, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz opłat o charakterze podatkowym, a także opłat: notarialnej, skarbowej i administracyjnej oraz składek i wpłat do organizacji międzynarodowych.

15. Obroty na koncie 901 w 2022 roku wynosiły 71.763.257,94 zł, natomiast kwota dochodów wykonanych wykazanych w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S wynosiła 71.052.569,16 zł. Różnica wynosiła 710.688,78 zł i dotyczyła zwrotów otrzymanych dochodów, do których nie zastosowano czystości zapisów.

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.

Zgodnie z § 21 pkt 1 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 -

jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

16. Stwierdzono przypadki niewprowadzenia składników majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania. Zgodnie do art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.) – w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty oraz do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
17. Stwierdzono, że przyjęcie do ewidencji środków trwałych ewidencjonowano na koncie 011 poprzez zapis: Wn konto 011 – Środki trwałe Ma konto 800 – Fundusz jednostki, co było niezgodnie z zasadami określonymi 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. W powyższym rozporządzeniu określono, że konto 080 – Środki trwałe w budowie (inwestycje), służy do ewidencji kosztów środków trwałych w budowie oraz do rozliczenia kosztów środków trwałych w budowie na uzyskane efekty inwestycyjne. Na stronie Ma konta 080 ujmuje się wartość uzyskanych efektów, w szczególności: 1) środków trwałych; 2) wartość sprzedanych i nieodpłatnie przekazanych środków trwałych w budowie. Wobec powyższego przyjęcie środka trwałego w ramach zakończonego zadania inwestycyjnego należy ujmować w ewidencji poprzez zapis: Wn 011 Ma 080.

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

1. Zgodnie ze sprawozdaniem Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2023 roku, planowano deficyt w kwocie 7.049.379,86 zł, a faktycznie wykonano nadwyżkę w wysokości 3.843.405,80 zł. W związku z tym należało rozważyć kwestię konieczności emisji obligacji w planowanej wysokości (2,4 mln. zł w 2023 roku). Brak wykonania planowanych założeń w efekcie, których powstała nadwyżka, pomimo planowanego deficytu, wynikał z niższego od planowanych wykonania wydatków budżetowych o kwotę niespełna 3,8 mln zł, w tym bieżących o kwotę niespełna 3,7 mln zł i majątkowych o kwotę niespełna 0,1 mln zł.

W związku z powyższym właściwe monitorowanie wykonanych dochodów i wydatków w trakcie roku budżetowego pozwoliłoby na realną ocenę konieczności zaciągania kolejnych zobowiązań. Korzystanie z ww. zwrotnych instrumentów finansowania, bez uzasadnienia wynikającego z faktycznych potrzeb związanych z wykonaniem budżetu, generuje dodatkowe koszty obsługi zadłużenia.

2. W uchwale nr LXX/460/2023 Rady Gminy Sieradz z dnia 28 grudnia 2023 roku

zmieniającej uchwałę w sprawie uchwalenia wieloletniej prognozy finansowej (WPF) na lata 2023-2034 - stwierdzono niezgodność prognozowanych kwot spłaty zobowiązań finansowych z kwotami spłat wynikającymi ze zobowiązań już zaciągniętych. Stwierdzono również niezgodność pomiędzy spłatami rat kapitałowych wynikającymi wyłącznie z tytułu zobowiązań już zaciągniętych (poz. 10.6. WPF) a spłatami rat kapitałowych wynikającymi z zawartych umów, co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli.

Należy wskazać, że kwoty rozchodów powinny być ujmowane w WPF zgodnie z zawartymi umowami i wynikającymi z nich harmonogramami spłat. Prognozowanie rozchodów niezgodnie z zawartymi umowami pozbawia prognozę przymiotu realistyczności, mającego oparcie w art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

Podkreślić należy, że realistyczność przyjmowanych w prognozie wartości przyszłych budżetów ma znaczenie dla potwierdzenia spełnienia w kolejnych latach ustawowego wskaźnika spłaty zobowiązań określonego w art. 243 ustawy o finansach publicznych, co jest jedną z zasadniczych funkcji prognozy. Brak spełnienia standardu realistyczności może skutkować dla jednostek samorządowych istotnymi problemami w prowadzeniu gospodarki finansowej, polegającymi na braku możliwości spłaty zadłużenia, konieczności negocjowania zmiany terminów spłaty czy zwiększeniu kosztów obsługi zadłużenia.

W zakresie realizacji dochodów budżetowych

1. W zakresie prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych i fizycznych stwierdzono:
 - podatnik nr konta (...) ³ będący osobą prawną, wg wypisu z rejestru gruntów i budynków jest właścicielem działek o łącznej powierzchni 27.500 m². W deklaracjach złożonych na lata 2022-2023 wykazał w pozycji gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej powierzchnię 25.435 m². Ustalono, że różnicę w powierzchni działek wykazano w latach 2022-2023 w deklaracjach na podatek rolny. Na podstawie zdjęć satelitarnych dostępnych na stronie internetowej <https://www.google.com/maps> oraz na podstawie ortofotomap dostępnych na stronie geoportalu2, ustalono że przedmiotowe nieruchomości praktycznie w całości pozostają utwardzone (plac, parking, na których stoją samochody ciężarowe). W związku z powyższym wykazane w deklaracji powierzchnie działek budzą wątpliwości co do ich poprawności. Należy zwrócić uwagę, że organy podatkowe pierwszej instancji mogą przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.). Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego;

³ 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 konta (...) ⁴ ostatnią informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych IN-1 złożył w roku 2020. Ustalono, że z dniem 5 lutego 2021 roku nastąpiła sprzedaż działki należącej do podatnika (zawiadomienie ze Starostwa Powiatowego w Sieradzu o zmianie z dnia 15 lutego 2021 roku). Jak wskazuje art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - osoby fizyczne są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, zgodnie z którym jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.

Zgodnie z art. 272 pkt 1 i 3 ustawy Ordynacja podatkowa - organy podatkowe dokonują czynności sprawdzających, mających na celu: sprawdzanie terminowości składanych deklaracji oraz ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Ponadto, zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

2. W przypadku jednej decyzji organu podatkowego w sprawie zwolnienia z podatku rolnego z tytułu nabycia gruntów, zastosowano niewłaściwy okres udzielenia zwolnienia oraz następujący po nim okres obniżenia podatku o 75% i 50%.

Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 333) - z podatku rolnego zwolnione zostały grunty przeznaczone na utworzenie nowego gospodarstwa rolnego lub powiększenie już istniejącego do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha będące przedmiotem prawa własności lub prawa użytkowania wieczystego, nabyte w drodze umowy sprzedaży. Stosownie do art. 12 ust. 2 ww. ustawy - okres zwolnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, wynosi 5 lat, licząc od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawarto umowę sprzedaży gruntów lub prawa wieczystego użytkowania, ustanowiono prawo wieczystego użytkowania gruntów lub objęto grunty w trwałe zagospodarowanie w drodze umowy.

Ponadto art. 13d ust. 1 ustawy o podatku rolnym stanowi, że zwolnienia i ulgi podatkowe określone w art. 12 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz pkt 8-13, a także w art. 13b stosuje się z urzędu, a pozostałe zwolnienia i ulgi podatkowe na podstawie decyzji wydanej na wniosek podatnika. Natomiast stosownie do

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.

art. 13d ust. 3 ww. ustawy - zwolnienia i ulgi podatkowe udzielone na wniosek podatnika stosuje się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono wniosek.

3. W przypadku objętych kontrolą ulg inwestycyjnych w podatku rolnym, z dokumentacji źródłowej nie wynikało miejsce montażu/instalacji mikroinstalacji z panelami fotowoltaicznymi (np. budynek gospodarczy). W dwóch przypadkach wskazano, że mikroinstalacje z panelami fotowoltaicznymi zainstalowane zostały na obiekcie określonym jako budynek mieszkalny.

Należy zauważyć, że warunkiem otrzymania ulgi podatkowej dla rolników z tytułu zakupu 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 25% poniesionych kosztów tylko wtedy, jeżeli wykaże, że energia elektryczna pochodząca z mikroinstalacji jest wykorzystywana do działalności rolniczej. Pozyskany prąd może więc np. 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/niekorzystania 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 2024 r., poz. 226 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 (Dz. U. z 2018 r., poz. 2489). 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.

Zatem, 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.

Jeżeli 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.

4. Podatnik nr (...) ⁵ posiadał pojazd - samochód ciężarowy o DMC 9-12 t. Z akt podatnika wynikało, że pojazd był czasowo wyrejestrowany na okres od dnia 22 maja 2018 roku do dnia 22 maja 2020 roku, następnie w dniu 26 maja 2020 roku pojazd został zezłomowany (zaświadczenie o demontażu). Podatnik nie dochował obowiązku wyrejestrowania pojazdu oraz złożenia deklaracji wygaśnięcia obowiązku podatkowego. Podatnik nie złożył w 2022 i w 2023 roku deklaracji na podatek od środków transportowych, a organ podatkowy nie wezwał go do jej złożenia. Organ podatkowy nie wydał też decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. W trakcie kontroli w dniu 7 marca 2024 roku skierowano do podatnika wezwanie do przedłożenia deklaracji wygaśnięcia obowiązku podatkowego. W dniu 12 stycznia 2024 roku podatnik wyrejestrował pojazd i przedłożył organowi podatkowemu decyzję o wyrejestrowaniu pojazdu.

Stosownie do art. 9 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - obowiązek

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.

podatkowy, o którym mowa w ust. 1 i 2, wygasza z końcem miesiąca, w którym środek transportowy został wyrejestrowany lub wydana została decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu, lub z końcem miesiąca, w którym upłynął czas, na który pojazd powierzono. Ponadto zgodnie z art. 9 ust. 6 pkt 2 ww. ustawy - podmioty, o których mowa w ust. 1, są obowiązane odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego, lub zmianę miejsca zamieszkania, lub siedziby - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności.

Na temat wygaśnięcia obowiązku podatkowego w związku ze złomowaniem pojazdu wypowiedział się Naczelny Sad Administracyjny w wyroku III FSK 2055/2021 z dnia 10 maja 2023 roku „Ustawodawca powiązał powstanie (i istnienie) obowiązku podatkowego z własnością pojazdu (art. 9 ust. 1 u.p.o.l.), a nie z realizacją obowiązku rejestracyjnego. Przepis art. 9 ust. 5 u.p.o.l., dotyczy wyłącznie momentu ustania obowiązku podatkowego w sytuacji wyrejestrowania środka transportowego, czyli elementu wtórnego względem istnienia (powstania) obowiązku, o którym mowa w art. 9 ust. 1 u.p.o.l. Jednak na gruncie art. 9 ust. 1 u.p.o.l. stwierdzenie to dotyczy przeniesienia własności środka transportu i nieprzerejestrowania pojazdu, a nie niezrealizowania obowiązku wyrejestrowania pojazdu w przypadkach, w których przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wiążą wygaśnięcie obowiązku podatkowego w podatku od środków transportowych. Z żadnego fragmentu przepisów nie wynika, że konieczność opłacania podatku od środków transportowych uzależniona jest od użytkowania pojazdu czy też jego fizycznego posiadania. To oznacza, że okoliczność faktycznego niekorzystania z pojazdu, ze względu na jego zezłomowanie, czy odbywanie kary pozbawienia wolności przez skarżącego, wcale nie oznacza, że doszło do wygaśnięcia obowiązku podatkowego. Do tego niezbędne jest bowiem wyrejestrowanie pojazdu lub wydanie decyzji organu rejestrującego o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu.

Zasady rejestracji i wyrejestrowywania pojazdów określone są w Prawie o ruchu drogowym, do którego de facto ustawodawca podatkowy odsyła w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 9 ust. 4b). Dlatego też dopiero wydanie przez właściwy organ administracji publicznej (z reguły starostę) decyzji o wyrejestrowaniu pojazdu w oparciu o powyższe okoliczności spowoduje, iż z końcem miesiąca, w którym dokonano jego wyrejestrowania, nastąpi wygaśnięcie obowiązku podatkowego. Przy czym samo złożenie wniosku (zawiadomienia) do starosty np. o zezłomowaniu pojazdu, czy też jego kradzieży nie powoduje wygaśnięcia obowiązku podatkowego. Istotny jest moment wydania decyzji o wyrejestrowaniu pojazdu. Wyrejestrowanie pojazdu jako odwrotność czynności zarejestrowania wywołuje jednoznacznie określony przez ustawodawcę skutek w postaci wygaśnięcia obowiązku podatkowego. Czynność wyrejestrowania pojazdu ma także charakter porządkowy, tworząc podstawę dla ustalenia prawnopodatkowych konsekwencji likwidacji (zniszczenia) pojazdu (R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl (w:) R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, LEX/el. 2021, art. 9).”

Zgodnie z art. 9 ust. 6 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - podatnicy podatku od środków transportowych zobowiązani są odpowiednio

skorygować deklaracje w razie zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego, lub zmianę miejsca zamieszkania, lub siedziby - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności.

Ustawa Ordynacja podatkowa, w art. 274a § 1 wskazuje, że organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku.

W związku z faktem, że podatnik nie dochował obowiązku wyrejestrowania pojazdu podatek dla tego pojazdu powinien wynieść: [1] 583 zł w 2020 roku; [2] 1.000 zł w 2021 i 2022 roku, [3] 1.120 zł w 2023 roku, [4] 107 zł w 2024 roku. Organ podatkowy powinien wezwać podatnika nie tylko do złożenia deklaracji wygaszającej obowiązek podatkowy, lecz również do złożenia deklaracji rocznych za okres od czerwca 2020 roku do 12 stycznia 2024 roku, kiedy to nastąpiło wyrejestrowanie pojazdu oraz do zapłaty podatku za ten okres.

Ponadto należy mieć na uwadze, że zgodnie z art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa - zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Zatem dalsza zwłoka w egzekwowaniu od podatnika obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku może doprowadzić do przedawnienia tego zobowiązania podatkowego.

5. W przypadku podatnika nr (...) ⁶ zakupił on w dniu 31 października 2022 roku ciągnik siodłowy (DCMZP - 40 t, 2 osie, zawieszenie pneumatyczne). Deklarację dotyczącą powstania obowiązku podatkowego za 2022 rok złożył w 2023 roku i prawidłowo zadeklarował podatek w wysokości 283 zł. Natomiast w ewidencji szczegółowej dokonano odpisu kwoty 283 zł zamiast przypisu, czym zaniżono zobowiązanie podatkowe podatnika w 2023 roku o kwotę 566 zł. W trakcie kontroli dokonano stosownych przebiegowań, tj. korekty błędnego odpisu i dokonano właściwego przypisu.

Zgodnie z § 3 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 roku, nr 208, poz. 1375), zadaniem komórki rachunkowości jest w szczególności prowadzenie w księgach rachunkowych prawidłowej ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń z tytułu podatków.

6. Deklaracje składane przez podatników nie były poddawane odpowiedniej kontroli formalnej przez pracowników Urzędu Gminy Sieradz. Załączniki do deklaracji w wielu przypadkach nie zawierały danych niezbędnych do ustalenia wymiaru podatku, tj. rodzaju pojazdu, DMCZP, liczby osi czy rodzaju zawieszenia, a także zdarzały się przypadki braku nr rejestracyjnego. Ponadto zdarzały się przypadki, że w załączniku nie określano kwoty podatku dla pojazdu lub określono ją w kwocie niezgodnej z uchwałą Rady Gminy Sieradz,

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.

natomiast ogólna kwota podatku wynikająca z deklaracji była poprawna. W trakcie kontroli podatnicy uzupełnili i skorygowali złożone w latach 2022 – 2023 deklaracje.

W sytuacji, gdy podatnik złoży deklarację, to po jej złożeniu, organ podatkowy powinien - zgodnie z art. 272 Ordynacji podatkowej - dokonać czynności sprawdzających mających na celu: 1) sprawdzenie terminowości: a) składania deklaracji, b) wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów; 2) stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt 1; 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami; 4) weryfikację poniesionych przez podatnika wydatków i uzyskanych przychodów (dochodów) opodatkowanych lub przychodów (dochodów) nieopodatkowanych – w zakresie niezbędnym do ujawnienia podstawy opodatkowania z tytułu przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych; 5) weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej.

W razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy, zgodnie z art. 274 § 1-5 Ordynacji podatkowej: 1) koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 5000 zł; 2) zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość.

Organ podatkowy: 1) uwierzytelnia kopię skorygowanej deklaracji, o której mowa w § 1 pkt 1; 2) doręcza podatnikowi uwierzytelnioną kopię skorygowanej deklaracji wraz z informacją o związanej z korektą deklaracji zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty, albo informacją o braku takich zmian, oraz pouczeniem o prawie wniesienia sprzeciwu. Na korektę, o której mowa w § 1 pkt 1, podatnik może wnieść sprzeciw do organu, który dokonuje korekty, w terminie 14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji. Wniesienie sprzeciwu anuluje korektę. W razie niewniesienia sprzeciwu w terminie, korekta deklaracji, o której mowa w § 1 pkt 1, wywołuje skutki prawne jak korekta deklaracji złożona przez podatnika.

7. Podatnik nr (...) ⁷ w deklaracji za 2023 rok wskazał samochód ciężarowy (DMC - 26t, 3 osie jezdne, zawieszenie pneumatyczne), pierwsza rejestracja na terenie RP - 28 marca 2023 roku, zakupiony w dniu 28 lutego 2023 roku. Podatnik w deklaracji opodatkował pojazd stawką 1.447 zł wg wyliczenia 1.736 zł / 12 m-cy x 10 m-cy. W związku z faktem, że pierwsza rejestracja na

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.

terenie kraju nastąpiła w marcu 2023 roku podatek za 2023 roku powinien wynieść 1.302 zł wg wyliczenia 1.736 / 12 m-cy x 9 m-cy. Podatek za 2023 rok został zawyżony o 145 zł. Odpisu dokonano w dniu 8 marca 2024 roku w kwocie 175 zł.

Artykuł 9 ust. 4 ww. ustawy określa, że 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.

8. Podatnik nr (...) ⁸, zgodnie z załączonym do deklaracji wydrukiem z Krajowego Rejestru Sądowego, zmienił siedzibę w dniu 6 kwietnia 2022 roku, stając się podatnikiem Gminy Sieradz od maja 2022 roku. Podatnik złożył deklarację za 2022 rok w dniu 22 lutego 2023 roku, w której opodatkował 1 samochód ciężarowy (DMC – 26t, 3 osie, zawieszenie inne) w kwocie 1.200 zł (1.800/ 12 mies. x 8 mies.). W załączniku do deklaracji DT-1/A w części B podatnik nie wypełnił pozycji nr 21 kwota podatku. Organ podatkowy nie zaewidencjonował złożonej przez podatnika deklaracji, co spowodowało brak przypisu podatku za 2022 rok w kwocie 1.200 zł oraz nie wezwał podatnika do wpłaty zaległego podatku. Organ podatkowy w trakcie kontroli RIO, tj. w dniu 27 lutego 2024 roku - dokonał przypisu podatku za 2022 rok oraz zaksięgował deklarację dotyczącą 2022 roku złożoną przez podatnika. Przypis został dokonany w kwocie 1.200 zł.
9. Zaległości podatnika podatku od środków transportowych nr (...) ⁹ w kwocie 16.253,10 zł na dzień 31 grudnia 2022 roku i na dzień 31 grudnia 2023 roku nie mogły być wykazywane w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie zaległości netto, w związku z ogłoszeniem upadłości podatnika, co nastąpiło postanowieniem sygn. akt XIV GU 88/18 z dnia 20 czerwca 2018 roku (...) ¹⁰. Podobnie w przypadku podatnika nr (...) ¹¹ zaległości w podatku od środków transportowych w kwocie 11.140,10 zł, na dzień 31 grudnia 2022 roku i w kwocie 12.708,10 zł na dzień 31 grudnia 2023 roku, nie mogły być wykazywane w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie zaległości netto, w związku

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.

z ogłoszeniem upadłości podatnika postanowieniem sygn. akt XIV GU 692/21 z dnia 15 września 2021 roku. Również zaległości podatnika nr konta wymiarowego (...) ¹² w kwocie 27.650,40 zł na dzień 31 grudnia 2022 roku oraz w kwocie 33.376,40 zł na dzień 31 grudnia 2023 roku, w stosunku do którego Sąd Rejonowy dla Łodzi – Śródmieście w Łodzi XIV Wydział Gospodarczy dla spraw Upadłościowych i Restrukturyzacyjnych ogłosił w dniu 10 września 2021 roku upadłość obejmującą likwidację majątku dłużnika jako osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, wykazano nieprawidłowo w sprawozdaniach Rb-27S za 2022 i 2023 rok.

Postępowanie upadłościowe zostało uregulowane w ustawie z dnia 28 lutego 2003 roku Prawo upadłościowe (Dz.U. z 2024 r., poz. 794). Należy odróżnić postępowanie egzekucyjne, które ma charakter egzekucji singularnej, tj. prowadzonej przez konkretnego wierzyciela, od postępowania upadłościowego, mającego przymiot egzekucji uniwersalnej, tj. prowadzonej przez wszystkich wierzycieli wspólnie. Celem postępowania upadłościowego jest spieniężenie całego majątku upadłego i zaspokojenie co do zasady wszystkich wierzycieli, bez możliwości po zakończeniu likwidacji kontynuowania przez dłużnika działalności. Przeciwnie jest w postępowaniu egzekucyjnym, w którym egzekucję prowadzi konkretny wierzyciel, a majątek dłużnika spieniężany jest tylko w takiej wysokości, która potrzebna jest na zaspokojenie konkretnego zobowiązania. Na tej podstawie ustawodawca w przepisie art. 146 ust. 3 Prawa upadłościowego postanowił, iż po dniu ogłoszenia upadłości niedopuszczalne jest skierowanie egzekucji do majątku wchodzącego w skład masy upadłości. Zgodnie z art. 146 ust. 1 ww. ustawy - postępowania egzekucyjne skierowane do majątku wchodzącego w skład masy upadłości, wszczęte przed dniem ogłoszenia upadłości ulegają zawieszeniu z mocy prawa z dniem ogłoszenia upadłości. Po uprawomocnieniu się przedmiotowego postanowienia postępowania egzekucyjne umarzają się z mocy prawa.

Powyższe oznacza, że wszystkie postępowania egzekucyjne skierowane przeciwko dłużnikowi przez konkretnego wierzyciela, a dotyczące majątku wchodzącego w skład masy upadłości, po uprawomocnieniu się postanowienia o ogłoszeniu upadłości dłużnika są umarzane z mocy prawa, a w ich miejsce jest prowadzone postępowanie upadłościowe (wspólnie przez wszystkich wierzycieli). Natomiast postępowanie upadłościowe, co do zasady ma na celu zaspokojenie roszczeń wszystkich wierzycieli którzy je zgłosili, ale w inny sposób niż to ma miejsce w trakcie postępowania egzekucyjnego. Przede wszystkim postępowanie upadłościowe powinno prowadzić do zaspokojenia wszystkich wierzycieli w jak najwyższym stopniu z całości masy upadłości dłużnika. Procedura prowadzenia upadłości przewiduje zaspokojenie wszystkich wierzycieli w równym stopniu poprzez spieniężenie majątku dłużnika i jego podział między wierzycieli. Oczywiście wyodrębnione zostały poszczególne grupy wierzycieli, ale w danej grupie poszczególni wierzycieli winni zostać zaspokojeni w tym samym stopniu.

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.

Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 7 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik 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. Natomiast w § 4 ust. 2 ww. załącznika określono, że jednostki samorządu terytorialnego sporządzają zbiorcze sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych, w pełnym zakresie informacji wynikających ze sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów budżetowych. Analogiczne uregulowania znajdowały się we wcześniej obowiązującym rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.).

W piśmie Ministerstwa Finansów Departament Finansów Samorządu Terytorialnego znak ST2.4761.4.2020 z dnia 6 maja 2020 roku wskazano m.in., że załącznik nr 36 do rozporządzenia z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej określa kryteria, jakim winny odpowiadać zaległości, które powinny lub nie powinny być ujmowane w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie zaległości netto. Nie jest natomiast możliwe, ani zasadne wyliczenie enumeratywne w instrukcji wszystkich przypadków zaległości, które mogą wystąpić przy realizacji zadań przez jednostki samorządu terytorialnego. W świetle powyższego należy się zgodzić ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów (powyżej przytoczonym), że to do jednostki samorządu terytorialnego należy ocena, które zaległości powstałe przy realizacji zadań spełniają kryteria ich zaliczenia do „zaległości netto” i powinny być ujmowane w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie 10 „zaległości netto”. Natomiast nie ulega wątpliwości, że zaliczenie bądź niezaliczenie do „zaległości netto” określonych wierzytelności nie może stać w sprzeczności z przytoczonymi przepisami prawa. I tak w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie „zaległości netto” należy wykazywać należności pozostałe do zapłaty, których termin minął i mogą być egzekwowane (co oznacza, że mogą być skutecznie dochodzone poprzez różne formy egzekucji) natomiast nie wykazuje się zaległości podatnika w upadłości.

10. Organ podatkowy nie podejmował niezwłocznie działań windykacyjnych (co szczegółowo opisano w protokole kontroli). Powyższe wskazywało na brak stosowania się przez jednostkę uregulowań zawartych w nw. przepisach prawa.

Zgodnie § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1483 - obowiązujące do dnia 29 lipca 2020 roku), wierzyciel był obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych. Jeżeli zachodziło uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel mógł podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przed przesłaniem: 1) upomnienia; 2) tytułu wykonawczego, w przypadku gdy egzekucja administracyjna mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (§ 4 ust. 1). W § 4 ust. 2 wskazano natomiast, że działania informacyjne są podejmowane w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks, a zgodnie z § 4 ust. 3 - działania informacyjne są rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności: 1) formy działania informacyjnego; 2) daty podjęcia działania informacyjnego. Paragraf 7 ust. 1 ww. rozporządzenia stanowił natomiast, że wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie: 1) niezwłocznie, w szczególności jeżeli łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, lub z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynikało, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany; 2) nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynikało, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany (§ 7 ust. 1). W przypadkach, w których egzekucja administracyjna mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, wierzyciel wystawiał tytuł wykonawczy: 1) niezwłocznie, w szczególności jeżeli łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczyła dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, lub z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynikało, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany; 2) nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynikało, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany (§ 9).

Od dnia 30 lipca 2020 roku do dnia 20 lutego 2021 roku obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r., poz. 1294).

W dniu 20 lutego 2021 roku weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2083). W rozporządzeniu tym w zasadzie nie wprowadzono zmian w stosunku do zapisów zawartych we wcześniej obowiązującym rozporządzeniu (w zakresie wskazanym powyżej).

Powyższe rozporządzenia zasadniczo powtórzyły przepisy dotyczące obowiązków wierzyciela w sytuacji, w której dłużnik nie spełniał swojego świadczenia.

Od dnia 25 marca 2024 roku obowiązuje w powyższym zakresie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2024 r., poz. 316). W rozporządzeniu tym wskazano, że wierzyciel może podejmować działania informacyjne, w przypadku gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest dłuższy niż 6 miesięcy, a tytuł wykonawczy nie został wystawiony (§ 2 ust. 1). Działania informacyjne są podejmowane w formie ustnej lub pisemnej i są ewidencjonowane w systemie teleinformatycznym wierzyciela, jeżeli istnieją warunki techniczne do ich ewidencjonowania w takim systemie, albo w postaci papierowej. Zaewidencjonowaniu podlegają forma działania informacyjnego, data jego podjęcia oraz imię i nazwisko osoby, która podjęła działanie informacyjne (§ 2 ust. 2-4). Zgodnie z § 3 ww. rozporządzenia - wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, o ile jest wymagane, w zakresie należności pieniężnej, której wysokość: 1) przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia: a) niezwłocznie, jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne, b) przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne; 2) nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia - niezwłocznie, jeżeli okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy. W przypadkach, w których egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, wierzyciel wystawia tytuł wykonawczy obejmujący należność pieniężną, której wysokość: 1) przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia: a) niezwłocznie, jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne, b) przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne; 2) nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia - niezwłocznie, jeżeli okres do upływu terminu przedawnienia tej należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy (§ 5).

11. W aktach podatnika nr (...) ¹³ znajdowało się postanowienie sygn. akt XIV GUp125/18 z dnia 26 kwietnia 2021 roku w przedmiocie ustalenia planu spłaty, zgodnie z którym - na rzecz Gminy Sieradz przypadła kwota 697,64 zł. Kwota ta została przekazana w dniu 18 czerwca 2021 roku i zaliczona w wysokości 395,81 zł a poczet II raty za 2012 rok oraz w wysokości 301,83 zł na poczet odsetek. Organ podatkowy prawdopodobnie nie uzyska innych środków finansowych, gdyż kwota wynikająca z planu spłaty została w całości przekazana.

Zgodnie z art. 70 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa - bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego. Zatem dla ww. zaległości termin przedawnienia został zawieszony od dnia 19 lipca 2018 roku. Inspektorom kontroli nie przedłożono dokumentów dotyczących zakończenia postępowania

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.

upadłościowego, w związku z czym nie mogli oni ustalić, czy termin przedawnienia nie został odwieszony i biegnie dalej.

W odniesieniu do ww. stanu faktycznego i prawnego należy wskazać na rozwiązanie określone w art. 67d § 1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do którego - organ podatkowy ma prawo z urzędu udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a § 1 pkt 3, jeżeli kwota zaległości podatkowej nie została zaspokojona w zakończonym lub umorzonym postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym albo sąd oddalił wniosek o ogłoszenie upadłości.

Stosownie natomiast do treści art. 59 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa - zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek: [1] zapłaty; [2] pobrania podatku przez płatnika lub inkasenta; [3] potrącenia; [4] zaliczenia nadpłaty lub zaliczenia zwrotu podatku; [5] zaniechania poboru; [6] przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych; [7] przejęcia własności nieruchomości lub prawa majątkowego w postępowaniu egzekucyjnym; [8] umorzenia zaległości; [9] przedawnienia; [10] zwolnienia z obowiązku zapłaty na podstawie art. 14m; [11] nabycia spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego stwierdzonego przez prawomocne postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku - ze skutkiem na dzień otwarcia spadku.

12. W latach 2022-2023 działki (...) ¹⁴, które były oddane w użytkowanie wieczyste opodatkowano podatkiem rolnym (klasyfikacja Br-RIIb). Użytkowany grunt jest częściowo utwardzony i znajdują się na nim budynki o charakterze produkcyjno-składowym, co wskazuje na możliwość prowadzenia na tym terenie działalności gospodarczej. Organ podatkowy powinien zbadać tą okoliczność zwłaszcza, że w wyszukiwarce internetowej można znaleźć firmy prowadzące działalność pod adresem, który jest przypisany do ww. działek.

W myśl art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Ponadto, zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy - w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

13. Najemca (osoba prawna) opodatkował podatkiem od nieruchomości budynki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 47,46 m². Ustalono, że podatnik wynajmował lokal położony w miejscowości Chojne o powierzchni 16 m², lecz w 2020 roku wypowiedział umowę najmu ze skutkiem od dnia 31 sierpnia 2020 roku. Zatem od dnia 1 września 2020 roku podatnik powinien wykazywać do opodatkowania powierzchnię 31,46 m², tj.

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.

powierzchnię pozostałych lokali, które nadal wynajmuje. Podatek od nieruchomości od budynków związanych z działalnością gospodarczą powinien w 2022 roku wynosić 629,20 zł ($31,46 \text{ m}^2 \times 20 \text{ zł}$), a w 2023 roku 707,85 zł ($31,46 \text{ m}^2 \times 22,50 \text{ zł}$). Podatnik zawyżył podatek od nieruchomości składając deklarację zawierającą niewłaściwą podstawę opodatkowania budynków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą w 2022 roku o kwotę 320 zł ($16 \text{ m}^2 \times 20 \text{ zł}$) i w 2023 roku o 360 zł ($16 \text{ m}^2 \times 22,50 \text{ zł}$). Ponadto należy wskazać, że umowa najmu powierzchni 16 m^2 przestała obowiązywać z dniem 31 sierpnia 2020 roku i podatek od nieruchomości z tytułu budynków związanych z działalnością gospodarczą został również zawyżony w 2020 roku ($(19,20 \text{ zł} \times 16 \text{ m}^2) / 12 \text{ m-cy} \times 4 \text{ m-ce} = 102,40 \text{ zł}$) i w 2021 roku ($19,20 \times 16 \text{ m}^2 = 307,20 \text{ zł}$), gdyż okres ten jeszcze nie uległ przedawnieniu.

Zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie. Natomiast osoby prawne - stosownie do treści art. 6 ust. 9 pkt 2 ww. ustawy - zobowiązane są odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia.

Ustawa Ordynacja podatkowa w art. 274a § 1 wskazuje, że organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. Organ podatkowy zatem powinien wezwać podatnika do złożenia korekt deklaracji za lata 2020-2023.

W zakresie realizacji wydatków budżetowych

1. Wpłaty w latach 2022-2023 na poczet podwyższenia kapitału zakładowego spółki miejskiej, w której Gmina Sieradz posiada udziały następowwały przed podjęciem uchwały Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników dotyczącej podwyższenia kapitału, np. wpłata tytułem zwiększenia udziałów w dniu 2 grudnia 2021 roku; uchwała Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z dnia 24 stycznia 2022 roku. Zasadniczo podstawą dokonania wydatku z budżetu gminy w przedmiotowej sytuacji jest uchwała podjęta przez wspólników w zakresie podwyższenia kapitału zakładowego spółki.

Ustawa z dnia 156 września 2000 roku Kodeks spółek handlowych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 18 ze zm.) nie określa chwili, od kiedy wspólnik powinien pokryć udziały w podwyższonym kapitale zakładowym. Jak wskazuje art. 262 § 1 ww. ustawy - świadczenie na poczet pokrycia udziałów w podwyższonym kapitale zakładowym powinno być spełnione najpóźniej z chwilą zgłoszenia podwyższenia do sądu rejestrowego - powyższe potwierdza również wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 września 2014 roku, sygn. akt II CSK 776/13. W praktyce uważa się, że podwyższenie kapitału zakładowego jest skuteczne z chwilą podjęcia uchwały o podwyższeniu kapitału zakładowego. Jeśli jednak podwyższenie kapitału zakładowego nie doszło do skutku, wcześniejsze wniesienie środków w celu objęcia nowych udziałów lub pokrycia podwyższenia ich wartości staje się świadczeniem nienależnym. Jak

wskazuje art. 410 § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1610 ze zm.) - świadczenie jest nienależne między innymi, gdy zamierzony cel świadczenia (w tym przypadku – podwyższenie kapitału zakładowego) nie został osiągnięty.

Wskazane jest zatem, aby wspólnicy wpłacali środki w celu objęcia nowych udziałów bądź podwyższenia wartości już istniejących po podjęciu uchwały w sprawie podwyższenia kapitału zakładowego. Taka uchwała stanowi bowiem podstawę do objęcia udziałów w podwyższonym kapitale zakładowym. Wpłaty na poczet podwyższenia kapitału zakładowego dokonane przez Gminę Sieradz w 2021 i 2022 roku nastąpiły przed podjęciem uchwały przez nadzwyczajne zgromadzenie wspólników MPWiK w Sieradzu, w związku z tym na moment dokonania wpłaty brak było podstawy prawnej do dokonania wydatku przez Gminę Sieradz na ten cel.

2. W oparciu o przedłożone informacje o stanie zatrudnienia, orzeczenia o niepełnosprawności, stwierdzono że składki na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w 2022 roku oraz w miesiącach styczeń, luty, wrzesień i listopad 2023 roku zostały zaniżone łącznie o kwotę 330 zł. Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo opisane w protokole kontroli. Korekty deklaracji zostały sporządzone w dniu 14 lutego 2024 roku.
3. Odprawę emerytalną objętą próbą kontroli wypłacono pracownikom po rozwiązaniu stosunku pracy. Stosownie do § 9 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 25 października 2021 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2021 r., poz. 1960 ze zm.) - jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy jest wypłacana w dniu ustania stosunku pracy.

W zakresie udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji

W zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego pn. „Remont drogi gminnej w miejscowości Mnichów na terenie Gminy Sieradz”, przeprowadzonego w trybie podstawowym bez negocjacji na podstawie art. 275 pkt 1 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1605 ze zm.), stwierdzono, że wykonawca przedstawił zabezpieczenie należytego wykonania umowy, które nie zabezpieczało jedynie roszczenia z tytułu kar umownych. Zabezpieczenie w wysokości 5% wynagrodzenia brutto (co stanowiło – 67.345,94 zł) zostało wniesione w formie gwarancji ubezpieczeniowej. Ubezpieczeniowa gwarancja należytego wykonania kontraktu i usunięcia wad i usterek z dnia 1 lipca 2022 roku została wystawiona przez InterRisk Towarzystwo Ubezpieczeń S.A. Vienna Insurance Group. Gwarancja była ważna: [1] w okresie od dnia 5 lipca 2022 roku do dnia 4 listopada 2022 roku do kwoty 67.345,94 zł, do zapłacenia której na rzecz beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany z tytułu wymagalnych kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem umowy z dnia 5 lipca 2022 roku dotyczącej wykonania remontu drogi w miejscowości Mnichów na terenie Gminy Sieradz; [2] w okresie od dnia 5 listopada 2022 roku do dnia 20 listopada 2028 roku do kwoty 20.203,78 zł do zapłacenia, której na rzecz beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany w przypadku nieusunięcia lub nienależytego usunięcia wad i usterek, ujawnionych w ww. okresie po podpisaniu protokołu zdawczo-odbiorczego, na zasadach określonych w umowie objętej gwarancją.

W specyfikacji warunków zamówienia w pkt 21 w ppkt 3 zapisano, że „zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy”.

W związku z powyższym należy zwrócić uwagę zamawiającego na następujące okoliczności. Ustawa Prawo zamówień publicznych, w art. 449 ust. 2, zdefiniowała jedynie cel, jaki pełni zabezpieczenie należytego wykonania umowy, tj. *zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy*. Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji – gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. W doktrynie podkreśla się, że zabezpieczenie ma służyć w szczególności pokryciu następujących roszczeń o zapłatę: [1] odszkodowania z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania (art. 471 ustawy Kodeks cywilny); [2] odszkodowania z tytułu zwłoki w wykonaniu umowy wzajemnej (art. 491 § 1 ww. ustawy); [3] odszkodowania z tytułu niemożności świadczenia, za którą wykonawca ponosi odpowiedzialność (art. 493 § 1 ww. ustawy); [4] odszkodowania z tytułu szkody wynikłej z niewykonania zobowiązania z umowy wzajemnej (art. 494 ww. ustawy); [5] kary umownej (art. 483 § 1 ww. ustawy)¹⁵.

Przedłożona zamawiającemu gwarancja ubezpieczeniowa stanowiła, iż zabezpieczenie należytego wykonania umowy miało zastępować wyłącznie kary umowne, co jednocześnie uniemożliwiało wypłatę sumy gwarancyjnej na zaspokojenie innych należności (roszczeń) zgłaszanych przez zamawiającego. Wprawdzie w § 9 zawartej pomiędzy stronami umowy nr 272.8.2022 uregulowano kary umowne, jednakże w praktyce niemożliwe jest objęcie karami wszystkich potencjalnych okoliczności, jakie mogą wystąpić w trakcie realizacji przedmiotu zamówienia.

W zakresie innych ustaleń – jednorazowe dodatki uzupełniające dla nauczycieli

Ustalona przez RIO struktura zatrudnienia dla nauczycieli mianowanych w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2023 roku wynosiła 37,85 i różniła się o 0,16 etatu (zaniżenie) od wykazanej w sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę.

Powyższe rozbieżności dotyczyły w szczególności nieobecności nauczycieli, które zmniejszały wymiar etatu (nie były płatne ze środków pracodawcy – Gminy Sieradz), dla których potrącenia wynagrodzenia następowało w następnym okresie (grudzień – styczeń). Zgodnie z ust. 1 załącznika nr 3 – sposób ustalania jednorazowego dodatku uzupełniającego w 2022 roku, do rozporządzenia Ministra Edukacji i Nauki z dnia 15 grudnia 2022 roku w sprawie sposobu opracowania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli (Dz. U. z 2022 r., poz. 2767) - dla każdego nauczyciela wylicza się oddzielnie osobistą stawkę wynagrodzenia zasadniczego proporcjonalnie do okresu zatrudnienia, w którym nauczyciel pobierał wynagrodzenie. Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo opisane

¹⁵ I. Skubiszak-Kalinowska, E. Wiktorowska: Prawo zamówień publicznych. Komentarz aktualizowany do art. 147 ustawy Prawo zamówień publicznych; LEX.

w protokole z kontroli. Nieprawidłowości nie miały wpływu na powstanie obowiązku wypłaty jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli mianowanych za 2023 rok i zostały szczegółowo opisane w protokole z kontroli.

W zakresie innych ustaleń – wykorzystanie dotacji z budżetu państwa – zadania zlecone

Stwierdzono, że dodatek specjalny przyznany inspektorowi w Referacie Spraw Samorządowych, Obywatelskich i Społecznych w miesiącach czerwiec i grudzień dotyczył czynności, które wynikały już z zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności tego pracownika.

Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 530), pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Ustalając przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest on świadczeniem pieniężnym, które pracownik samorządowy może (a nie musi) otrzymać za wykonanie dodatkowych zadań w pewnym okresie, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Biorąc pod uwagę powyższe, dodatek specjalny może być przyznany jedynie okresowo i konieczne jest wykazywanie dodatkowych zadań (w stosunku do obowiązującego pracownika zakresu czynności) lub zwiększonych obowiązków służbowych pracownika, który ma otrzymać dodatek. Ustawa o pracownikach samorządowych wskazuje, iż prawo do dodatku specjalnego zagwarantowane mają jedynie osoby pełniące funkcje wójta (burmistrza, prezydenta miasta), starosty oraz marszałka województwa (art. 36 ust. 3), nie wprowadzono natomiast żadnego wyłączenia w odniesieniu do osób zatrudnionych na podstawie powołania czy umowy o pracę, tak więc należy uzasadnić przyznanie dodatku specjalnego w odniesieniu do ww. pracowników.

Tym samym, należy precyzyjnie uzasadniać merytoryczne podstawy przyznania dodatku specjalnego oraz wykazywać dodatkowe zadania (w stosunku do obowiązującego pracownika zakresu czynności) lub zwiększone obowiązki służbowe urzędnika, który otrzymuje świadczenie.

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

II.

Przekazując informację o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich usunięcie oraz zapobieżenie 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 kosztów zawartych ugód pozasądowych oraz odpisów aktualizujących należności na koncie 761 – Pozostałe koszty operacyjne, zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu;
 - ewidencjonowanie na kontach budżetu Gminy odsetek od zobowiązań finansowych obciążających koszty danego roku, a płatnych w roku następnym (jako rozliczeń międzyokresowych na koncie 909);
 - 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 § 21 pkt 1 rozporządzenia;
 - ewidencję podatku od towarów i usług na koncie 225, która umożliwi ustalenie należności lub zobowiązań wobec budżetu zgodnie z deklaracją częstkową;
 - dokonywanie zapisów na koncie 133 na podstawie dokumentów bankowych, stosownie do regulacji w tym zakresie zawartych w rozporządzeniu;
 - ewidencjonowanie ponoszonych kosztów opłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych na koncie 403 – Podatki i opłaty, zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu;
 - właściwą ewidencję wytworzonych w ramach inwestycji środków trwałych stosując zapis wskazany w pierwszej części wystąpienia, a wynikający z opisu konta 080 – Środki trwałe w budowie.
2. Dokonać weryfikacji poprawności obliczeń dotyczących skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w 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. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
3. Zapewnić przestrzeganie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, poprzez:
 - wykazywanie w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP danych dotyczących skutków 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 w podatku od nieruchomości i w podatku od środków transportowych;
 - ujmowanie w sprawozdaniu Rb-NDS właściwej 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, d i e 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 z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych;

- 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.
4. Zapewnić przestrzeganie art. 226 ust.1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, wprowadzającego wymóg realistyczności w odniesieniu do ujmowanych w wieloletniej prognozie finansowej wartości.
 5. Zapewnić przestrzeganie terminów płatności:
 - zaliczek na podatek odchodowy od osób fizycznych, określonych w art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych;
 - składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy, określonych w art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.
 6. Zapewnić przestrzeganie uregulowań wewnętrznych w zakresie ewidencji scentralizowanych rozliczeń podatku od towarów i usług.
 7. Zaprzestać zwracania naliczonego podatku od towarów i usług z rachunku budżetu Gminy Sieradz jednostkom budżetowym.
 8. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust. 1 oraz art. 6 ust. 1 ustawy.
 9. Zapewnić należyte monitorowanie procesów związanych z wykonaniem budżetu, podejmując – w uzasadnionych przypadkach – w trakcie roku budżetowego decyzje korygujące pierwotne założenia.
 10. Zapewnić stosowanie przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, poprzez:
 - wzywaniem przez organ podatkowy podatników do złożenia deklaracji, jeżeli nie zostały one złożone mimo takiego obowiązku, na podstawie w art. 274a § 1 ustawy;
 - dokonywaniem czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od środków transportowych i podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy;
 - wzywaniem podatników w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień

lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych, na podstawie art. 274a § 2 ustawy.

11. Podjąć, 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.
12. W zakresie wydawanych decyzji dotyczących udzielania ulg inwestycyjnych w podatku rolnym zapewnić gromadzenie odpowiedniego materiału dowodowego pozwalającego 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.
13. Udzielając ulgi z tytułu nabycia gruntów w podatku rolnym przestrzegać przepisów art. 12 ust.3 i art. 13d ust.1 i 3 ustawy o podatku rolnym.
14. Podjąć działania mające na celu wyegzekwowanie od podatnika podatku od środków transportowych, wymienionego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, zapłatę zaległego podatku.
15. Zapewnić przestrzeganie § 3 pkt 1 i § 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, poprzez prawidłowe ewidencjonowanie składanych przez podatników deklaracji oraz dokonywanie prawidłowych przypisów i odpisów zgodnie z posiadaną dokumentacją.
16. Zapewnić bieżącą analizę regulowania przez podatników zobowiązań podatkowych oraz terminowe i skuteczne podejmowanie czynności windykacyjnych, mających na celu egzekwowanie zaległości podatkowych, by nie dopuścić do przedawnienia roszczeń w tym zakresie.
17. Podjąć działania mające na celu ustalenie, czy postępowanie upadłościowe podatnika nr (...) ¹⁶ zostało zakończone oraz czy zaległość może podlegać umorzeniu na podstawie art. 67d § 1 pkt 3 w związku z art. 59 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
18. Zapewnić przestrzeganie reguły, zgodnie z którą wniesienie środków w celu objęcia nowych udziałów lub pokrycia podwyższenia ich wartości, następuje nie wcześniej, niż data, z którą zgromadzenie wspólników wyraża zgodę w formie uchwały na podwyższenie kapitału zakładowego spółki.
19. Wypłat odpraw emerytalnych 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 z dnia

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.

23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny w zw. z art. 300 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy.

20. Dokonać analizy wymogów formułowanych w specyfikacji warunków zamówienia w stosunku do treści zabezpieczenia należytego wykonania umowy wnoszonego w formie gwarancji ubezpieczeniowej lub bankowej, pod kątem maksymalnego zabezpieczenia interesu ekonomicznego i prawnego zamawiającego, w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania zamówienia, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
21. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji i Nauki z dnia 15 grudnia 2022 roku w sprawie sposobu opracowania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli.
22. Zaprzestać przyznawania dodatków specjalnych, w sytuacji gdy z zakresu czynności wynika, że pracownik wykonuje już określone obowiązki i zadania, przestrzegając art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

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 Sieradzu,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Sieradz,

aa.